

DECIZIA NR.576

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice - Inspecție Fiscala prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X -In Insoventa.

Societatea X prin administrator special, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspecție Fiscala cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit;
- impozit pe veniturile microintreprinderii;
- TVA;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice a fost comunicata societatii conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul cauzei iar contestatia a fost depusa, inregistrata la A.J.F.P. conform amprentei stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 , art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X .

I.Societatea X formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspecție Fiscala si contesta obligatiile fiscale din care: impozit pe profit; impozit pe veniturile microintreprinderii; TVA, pe motiv de nelegalitate si netemeinicie.

Cu privire la impozitul pe profit, societatea contestatara sustine ca, inlaturarea de la deducere a sumei reprezentand contravaloare transport salariatii de la domiciliu la locul de munca si retur conform facturilor achitate societatii T a fost efectuata cu

nesocotirea listei persoanelor aflate in raporturi juridice de munca cu aceasta, intocmita pe baza contractelor individuale de munca inregistrate in REVISAL si a contractelor de prestari servicii, valabile pe perioada de referinta. Din confruntarea listei nominale a persoanelor aflate in raporturi juridice cu societatea cu lista nominala, anexa la contractul de prestari servicii transport, rezulta ca suma platita T este echivalentul serviciilor de transport al salariatilor societatii, astfel ca cheltuiala este aferenta veniturilor si este deductibila la calculul impozitului pe profit.

Cu privire la chiria achitata pentru suprafata de 950 mp, considerata ca cheltuiala nedeductibila fiscal de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.25 alin.1, lit.c) din Codul fiscal, societatea contestatara arata ca spatiul inchiriat a fost folosit pentru realizarea obiectului de activitate iar faptul ca intr-o anumita perioada de timp numarul comenzilor de productie a scazut nu anuleaza dreptul de deducere al cheltuielilor corespunzatoare spatiilor inchiriate care au fost folosite atat pentru activitatea de productie a confectiilor metalice cat si pentru depozitarea acestora.

Referitor la nedeductibilitatea in cota de 50% a cheltuielilor cu ratele de leasing, costul combustibililor si al reparatiilor auto, societatea contestatara arata ca conditia impusa de lege pentru deductibilitatea limitata la 50% din cheltuielile de utilizare a vehiculelor motorizate nu este indeplinita deoarece prin foile de parcurs emise pentru cele 10 mijloace de transport aflate in patrimoniu, s-a dovedit ca acestea au fost folosite exclusiv in interesul afacerii.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatara solicita admiterea contestatiei si anulara obligatiilor fiscale suplimentare stabilite in sarcina societatii.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina Societății X obligatii fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata de catre organele de inspectie fiscala, contestat de societate, rezulta:

Pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu transportul salariatilor la si de la locul de munca, cheltuielile cu chiria spatiului in suprafata de 950 mp si au limitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu combustibilul, inchiriere auto, leasing financiar, reparatii auto la 50% si au respins la deductibilitate cheltuielile pentru autovehiculele care nu au fost utilizate exclusiv in activitatea societatii.

a) Cu privire la cheltuielile cu transportul salariatilor la și de la locul de munca din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca, urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatara a încheiat Contractul de prestari servicii cu

Societatea T care are ca obiect transportul salariaților la și de la locul de munca pentru Societățile C și X pe diverse rute indicate de acestea.

Urmare analizei efectuate asupra personalului salariat al X comparativ cu tabelele nominale de calatori participanți la transport, s-a constatat ca în fapt niciunul dintre angajații acestei societati nu se regasesc in listele transmise de prestatorul de servicii; din verificările efectuate a reieșit ca persoanele care au beneficiat de transport sunt salariații unor societati partenere (subcontractoare) și anume C, R, L, in perioade diferite, in intervalul august 2016 - decembrie 2018.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X a suportat in mod nejustificat cheltuielile cu transportul salariaților altor agenți economici la și de la locul de munca; s-a constatat ca potrivit facturii societatea contestatara a refacturat către Societatea R, suma reprezentand transport salariați.

În aceste condiții, în temeiul prevederilor art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentând transportul salariatilor la și de la locul de munca, înregistrate în evidentele contabile în baza facturilor emise de Societatea T.

b)Cu privire la cheltuielile cu chiria spatiului in suprafata de 950 mp ,respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala , rezulta:

Din analiza documentelor financiar contabile prezentate de societate în timpul controlului și informațiilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala au constatat ca între societatile X în calitate de locatar și R in calitate de locatar, s-a încheiat Contractul de închiriere avand ca obiect închirierea unui spațiu în suprafața de 950 mp hala producție și depozitare.

Despre destinația și utilitatea închirierii acestei suprafețe, reprezentantul legal al societății in nota explicativa(anexa nr.4 la RIF) a menționat ca în respectiva incinta s-a desfășurat activitate de producție a confecțiilor metalice și din inox.

Din verificarea documentelor financiar - contabile organele de inspectie fiscala au constatat ca pe durata derulării contractului de închiriere, X nu desfășoară efectiv activitate de producție a confecțiilor metalice, procesul de producție fiind subcontractat către diverși parteneri, cu precădere C, aspect confirmat și de către reprezentantul contribuabilului prin nota explicativa.

De asemenea, din documentele prezentate s-a constatat ca jumătate (50%) din spațiu este destinat producției efective, iar cealaltă jumătate este folosită pentru depozitarea produselor finite rezultate.

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu înregistrată în evidenta contabila stocuri de marfa; după finalizarea comenzii produsele erau livrate beneficiarilor.

Din analiza efectuata asupra documentelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-conform contractului chiria este de ...;

-societatea contestatara a înregistrat cheltuieli cu chiria in suma totala...;

-conform contractului, societatea trebuia sa înregistreze o cheltuiala cu chiria de

...;

Astfel s-a constatat ca X a înregistrat in evidenta contabila o cheltuiala suplimentara in afara cadrului contractual , ca nefiind afectata activitatii economice

proprii, motiv pentru care aceasta cheltuiala a fost respinsa la deductibilitate în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

De asemenea, s-a constatat ca 50% din spațiul închiriat este pus la dispoziție cu titlu gratuit societăților afiliate care efectuează activitate subcontractata a producției de confecții metalice din inox, astfel ca cheltuiala în cota de 50% nu este aferenta realizării activității economice proprii societății contestată motiv pentru care organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu chiria în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

c)Cu privire la cheltuielile reprezentand contravaloare a 50% din achizitia de combustibil, inchiriere mijloace de transport auto, leasing financiar, reparatii auto,respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala , din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Din Raportul de inspectie fiscala , intocmit pentru perioada ianuarie 2016 - decembrie 2020, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea înregistrează in evidenta contabila si fiscala achiziții de servicii de leasing financiar, inchiriere auto, alimentari cu combustibili si reparații aferente unui număr de 10 autoturisme existente in folosinta societății.Societatea nu a putut face dovada utilizării exclusiv in folosul desfasurarii activitatii sale economice a autoturismelor in cauza, drept pentru care organele de inspectie au limitat dreptul de deducere a TVA la 50% in conformitate cu prevederile art 298 alin. 1 Cod fiscal.

De asemenea, potrivit Contractului de inchiriere (anexa nr.6 la RIF) încheiat intre R în calitate de locator si X în calitate de locatar, societatea închiriaza un număr de 4 autoturisme destinate utilizării in activitatea curenta.

Din Nota explicativa (anexa nr.4 din RIF) data de reprezentantul legal al societatii in fata organelor de inspectie fiscala cu ocazia precedentei verificări a rezultat ca doua din autoturismele închiriate de la R nu au fost folosite de societatea X.

In aceste condiții,in temeiul prevederilor art.19 alin.(1) și art. 25 alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile cu închirierea a doua autoturisme sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Potrivit documentelor financiar contabile prezentate (fisa contului 6022, 6024, 612 - anexa nr.7) cheltuielile aferente autovehiculelor utilizate in regim mixt de societate in perioada verificata sunt in suma totala de...

Prin limitarea deductibilității cheltuielilor in conformitate cu prevederile legale susmenționate, organele de inspectie stabilesc o cheltuiala nedeductibila suplimentara la calculul profitului impozabil in suma de ...

d) Din analiza documentelor financiar contabile organele de inspectie fiscala au constatat ca in trimestrul IV 2019 societatea înregistrează eronat in evidenta contabila venituri din prestări servicii efectuate către partenerul intracomunitar P;valoarea totala a facturilor (invoice) emise cuprind valoarea manoperei si a materialelor primite spre prelucrare, iar veniturile ce trebuie înregistrate de societate în evidenta contabila, in conformitate cu prevederile contabile, sunt cele aferente manoperei.

Prin înregistrarea eronata pe seama veniturilor a valorii totale înscrisa in facturi (manopera plus materiale) societatea a majorat nejustificat cifra de afaceri aferenta anului fiscal 2019 cu suma de ... (anexa nr.2 la RIF) .

In aceste condiții, urmare recalcularii veniturilor totale aferente anului 2019, potrivit art. 47 si următoarele din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au constatat

ca societatea datoreaza pentru anul fiscal 2020 impozit pe veniturile microintreprinderilor in cota de 1%;in anul fiscal 2020 societatea nu declara profit impozabil in declaratia 101 privind impozitul pe profit anual.

De asemenea, potrivit informațiilor rezultate din balanța de verificare întocmită la data de 31.12.2018 a rezultat faptul ca societatea înregistrează venituri totale ... calculat la cursul de schimb comunicat de BNR la data de 31.12.2018.

In aceste condiții, avand in vedere prevederile legale menționate mai sus, începând cu anul 2019 societatea avea obligația declarării și achitării bugetului de stat a impozitului pe veniturile microintreprinderilor in cota de 1% aplicata asupra bazei impozabile definite la art. 53 Cod fiscal.

In anul fiscal 2019, societatea înregistrează profit impozabil pentru care a calculat impozit pe profit, în mod eronat.

Urmare stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal, mai sus enumerate, pe perioada 2016-2019, organele de inspectie fiscala au determinat impozit pe profit suplimentar care a fost diminuat cu suma reprezentând impozit pe profit declarat eronat; astfel impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata este de....

2.Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala , rezulta:

In perioada verificata societatea nu este înregistrata in vectorul fiscal ca plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

După cum s-a arătat și la capitolul impozitul pe profit, societatea a aplicat în mod eronat prevederile Titlului II - Impozit pe profit în condițiile în care s-a constatat ca cifra de afaceri determinata este sub plafonul prevăzut de art. 47 alin. 1 lit. c) din Cod fiscal, respectiv sub plafonul de 1.000.000 euro.

Având în vedere ca începând cu anul 2019, societatea avea obligatia utilizarii regimului de impozitare asupra veniturilor potrivit Titlului III”Impozit pe veniturile microintreprinderilor” din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala în temeiul prevederilor art.47 și art.48 Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal au procedat la determinarea impozitului pe veniturile microintreprinderilor pe anul 2019 și 2020, prin aplicarea cotei de 1% asupra bazei impozabile definita potrivit art.53 din același act normativ.

Astfel, pe anul 2019 , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe veniturile microintreprinderilor iar pe anul 2020 impozit pe veniturile microintreprinderilor ...

3.Referitor la taxa pe valoarea adaugata respinsa la deductibilitate și totodata stabilită suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, din Raportul de inspectie fiscala , rezulta:

Din analiza documentelor financiar contabile prezentate s-a constatat ca în perioada 01.05.2019-31.12.2020, societatea și-a exerciat integral dreptul de deducere a TVA aferenta autoturismelor aflate în folosinta.Societatea nu a putut face dovada utilizarii autoturismelor în cauza exclusiv în folosul operatiunilor taxabile, drept pentru care organele de inspectie fiscala au limitat dreptul de deducere a TVA la 50% în conformitate cu prevederile art.298 alin.1 din Codul fiscal.

Astfel, pe perioada 01.05.2019-31.12.2020, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor piese de schimb reparațiilor auto.

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala, contestat de societate;

a)Referitor la cheltuielile cu transportul salariatilor la și de la locul de munca respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita să se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu transportul salariatilor la si de la locul de munca în conditiile în care s-a constatat ca serviciile facturate de T nu au fost prestate în favoarea Societății X iar la dosarul contestatiei nu au fost prezentate documente suplimentare din care sa rezulte o alta situație de fapt fiscala decât cea constatata de organele de inspectie ficale.**

În fapt, pe perioada verificata societatea contestatara a înregistrat în evidentele contabile cheltuieli cu transportul salariatilor la și de la locul de munca conform facturilor emise de T.

Urmare verificarii documentelor prezentate de societate și a informațiilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala întocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. cu ocazia controlului privind rambursarea TVA, organele de inspectie fiscala au constatat ca niciunul dintre angajații Societății X nu se regasesc in listele transmise prestatorului de servicii ; din verificările efectuate a reieșit faptul ca persoanele care au beneficiat de transport sunt salariații unor societati partenere (subcontractoare) si anume C, R, L, in perioade diferite, in intervalul august 2016 - decembrie 2018.

Din factura a rezultat ca societatea contestatara a refacturat către Societatea R suma reprezentand transport salariați.

Însă, cu privire la cheltuielile cu transportul salariatilor la și de la locul de munca înregistrate în evidentele contabile în baza facturilor emise de Societatea T , societatea contestatara nu a făcut dovada ca aceste cheltuieli ar fi fost efectuate în scopul desfasurarii activitatii economice; astfel ca în temeiul prevederilor art. 25 alin. (1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentând transportul salariatilor la și de la locul de munca.

În contestatia formulata, referitor la acest capăt de cerere, societatea contestatara sustine ca, inlaturarea de la deducere a sumei reprezentand contravaloare transport salariatii de la domiciliu la locul de munca si retur conform facturilor achitate societatii T, a fost efectuata cu nesocotirea listei persoanelor aflate in raporturi juridice de munca cu aceasta, intocmita pe baza contractelor individuale de munca inregistrate in REVISAL si a contractelor de prestari servicii, valabile pe perioada de referinta.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile art.19 și art.25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

-art.19

“(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile [art. 31](#). Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.”

-art.25

“(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale mai sus enunțate și susținerile societății contestată se rețin următoarele:

Pe perioada august 2016-decembrie 2018, societatea contestată a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli cu transportul salariaților la și de la locul de muncă în baza facturilor emise de Societatea T, conform contractului ...

Contractul de prestări servicii a fost încheiat între Societatea T în calitate de prestator și Societățile C și X, în calitate de beneficiari și are ca obiect:

„Efectuarea unor curse zilnice pentru transportul angajaților C și X pentru două schimburi, de către T cu microbuz în funcție de solicitarea beneficiarului :

Traseul 1:...

beneficiarii va transmite cu 24 de ore înainte un tabel cu călătorii suplimentari.”

Cu privire la modalitatea de plată, din contract rezulta ca :

„Beneficiarul X va achita valoarea prestațiilor în baza facturilor emise de către Prestator prin ordine de plată/fila CEC/sau numerar la casieria unității prestatorului.”

Se reține ca aferent Contractului au fost încheiate Acte adiționale cu privire la modificarea traseului, modalității de plată;

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca persoanele fizice care au beneficiat de transport la și de la locul de muncă nu sunt salariații Societății X ci salariații societăților subcontractante C, R, L și care sunt afiliate societății contestată potrivit dispozițiilor art.7 alin.26 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține ca, prin factura societatea contestatara a refacturat către Societatea R suma de ... reprezentand transport salariați.

La dosarul cauzei se afla „Lista Pasageri „, iar din compararea acestei liste cu salariatii X existenti în baza de date Revisal , se reține ca au beneficiat de transport la și de la locul de munca următorii salariați ai societății și anume:...

Din analiza efectuata a rezultat ca pe perioada 2016-2018, niciun angajat al societății contestatare nu a beneficiat de transportul la și de la locul de munca, după cum au constatat și organele de inspectie fiscala; se observa ca persoanele fizice apar în REVISAL cu data de începere contract 01.02.2016 și data incetare contract 01.02.2016.

Pe perioada 2019-2020 au beneficiat de transport de la domiciliu la locul de munca și retur doi angajați ai societății contestatare, însă începând cu anul 2019 aceasta este platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor iar impozitul pe veniturile microintreprinderilor se calculează în conformitate cu prevederile art.51, art.53 din Codul fiscal respectiv baza de impozitare asupra careia se aplica cota de impozitare de 1% (în speta) este reprezentata de totalul veniturilor care sunt inregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a potrivit reglementarilor contabile din care se scad veniturile mentionate la art.53 alin.(1) și se adauga elementele mentionate la art.53 alin.(2) din Cod.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca începând cu anul 2019, societatea contestatara a devenit platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

După cum s-a arătat și mai sus, societatea contestatara a fost verificata partial cu ocazia controlului privind rambursarea TVA iar din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere rezulta ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA înregistrată în evidentele contabile în baza facturilor emise de T pe motiv ca niciunul din salariatii Societății X nu se regasesc în listele transmise de prestatorul de servicii, în conformitate cu prevederile art.297 alin. (4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Se reține ca , societatea X, prin contestatia înregistrată la AJFP a contestat partial Decizia de impunere , printre sumele contestate neregasindu-se și TVA înregistrată în evidentele contabile în baza facturilor emise de T respinsa la deductibilitate pe motiv ca achizițiile de servicii nu au fost destinate utilizarii în folosul operatiunilor taxabile ale societății.

Argumentul societății contestatare potrivit caruia inlaturarea de la deducere a sumei reprezentand contravaloare transport salariați de la domiciliu la locul de munca si retur conform facturilor achitate societatii T, a fost efectuata cu nesocotirea listei persoanelor aflate in raporturi juridice de munca cu aceasta, intocmita pe baza contractelor individuale de munca inregistrate in REVISAL si a contractelor de prestari servicii, valabile pe perioada de referinta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care urmare analizei efectuate a rezultat ca pe perioada 2016-2018, când organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand contravaloare transport salariați de la domiciliu la locul de munca si retur niciun angajat al societății contestatare nu a beneficiat de transportul facturat de Societatea T.

La contestația formulată, societatea contestată nu a prezentat documente suplimentare din care să rezulte o altă situație de fapt fiscală decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

La art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

“(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

La art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

iar în conformitate cu prevederile art.276 din același act normativ :

“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei.

Prin urmare, sarcina probei revine societății contestată, aceasta având posibilitatea ca la dosarul contestației să depună probe noi în susținerea contestației.

În conformitate cu prevederile art.6 și art.7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

-art.6

“(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.”

-art.7

“(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.”

iar potrivit prevederilor art.72 din același act normativ:

-art.72

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În

cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”

Potrivit prevederilor legale enunțate se reține ca, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, starea de fapt fiscală prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.

Astfel, se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală au considerat că nedeductibile fiscal cheltuielile cu transportul salariaților la și de la locul de muncă în condițiile în care nu s-a făcut dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice a Societății X.

În consecință, având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, documentele existente la dosarul cauzei precum și faptul că argumentul societății contestată, neînsoțit de dovezi obiective, nu este de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“Contestată poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestății nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

se va respinge ca neîntemeiată contestăția formulată de societatea X cu privire la cheltuielile cu transportul salariaților la și de la locul de muncă, înregistrate în baza facturilor emise de T și se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la acest capăt de cerere.

b)Referitor la cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspecție fiscală, contestate de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestății este investită să se pronunțe asupra deductibilității cheltuielilor cu chiria spațiului în suprafața de 950 mp în condițiile în care s-a constatat că 50% din spațiul închiriat este pus la dispoziție cu titlu gratuit societăților afiliate care efectuează activitatea subcontractată a producției de confecții metalice din inox și totodată s-a constatat că X a înregistrat în evidența contabilă o cheltuială suplimentară în afara cadrului contractual ca nefiind afectată activității economice propriu.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că între societățile X în calitate de locatar și R în calitate de locator, s-a încheiat Contractul de închiriere având ca obiect închirierea unui spațiu în suprafața de 950 mp hală producție și depozitare, . Durata contractului este cuprinsă între 01.07.2016 -31.12.2018.

Urmare analizării documentelor financiar contabile prezentate de societate în timpul controlului, informațiilor rezultate din raportul de inspecție fiscală precum și informațiilor date de către reprezentantul legal al societății în nota explicativă,

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

organele de inspectie fiscala au constatat ca pe durata derulării contractului de închiriere, X nu desfășoară efectiv activitate de producție a confecțiilor metalice, procesul de producție fiind subcontractat către diverși parteneri, cu precădere C.

Din analiza efectuata asupra documentelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a înregistrat in evidenta contabila o cheltuiala suplimentara in afara cadrului contractual ca nefiind afectata activitatii economice propriu, motiv pentru care aceasta cheltuiala a fost respinsa la deductibilitate în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

De asemenea , din documentele prezentate s-a constatat ca jumătate (50%) din spațiu este destinat producției efective, iar cealaltă jumătate deservește depozitarea produselor finite rezultate;in aceste condiții s-a constatat ca 50% din spațiul închiriat este pus la dispoziție cu titlu gratuit societăților afiliate care efectuează activitatea subcontractata a producției de confecții metalice din inox, motiv pentru care au respins la deductibilitate cheltuielile cu chiria în conformitate cu prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

În contestatia formulata referitor la acest capăt de cerere, societatea contestatara sustine ca spatiul inchiriat a fost folosit pentru realizarea obiectului de activitate iar faptul ca intr-o anumita perioada de timp numarul comenzilor de productie a scazut nu anuleaza dreptul de deducere al cheltuielilor corespunzatoare spatiilor inchiriate care au fost folosite atat pentru activitatea de productie a confectiilor metalice cat si pentru depozitarea acestora.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) si prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, mai sus enuntate potrivit cărora rezultatul fiscal se calculeaza ca diferența între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementarilor contabile aplicabile din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și se adauga cheltuielile nedeductibile.

De asemenea, pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfasurarii activitatii economice inclusiv cele reglementate prin acte normative.

La pct.57 din Ordinul 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, se prevede:

“(1) Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(4) Exemple de situații când se aplică acest principiu pot fi considerate: încadrarea de către utilizatori a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar; recunoașterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii în funcție de fondul economic al contractului și de eventualele gratuități (stimulente) aferente; încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignație; recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans; recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entități afiliate sau sub forma unor immobilizări financiare; încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(5) Entitățile au obligația ca la întocmirea documentelor justificative și la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura economică a operațiunii să fie diferită de forma juridică a documentelor care stau la baza acestora.”

Se retine astfel ca, contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. Contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

Totodată se retine ca, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică iar atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei se retin următoarele:

Pe perioada verificată societatea contestată a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli cu chiria în baza facturilor emise de Societatea R conform Contractului de închiriere .

Contractul de inchiriere a fost încheiat între Societatea X în calitate de locatar și Societatea R în calitate de locator și are ca obiect „inchirierea unui spațiu în suprafața de 950 mp hala, proprietatea R.

Potrivit punctului 4 „Chiria negociată și aprobată între părți este de ... fără TVA , cuprinde și utilitățile și se facturează lunar, trimestrial, semestrial și anual la înțelegerea expresă a părților „

Se reține ca urmare analizării documentelor prezentate de societate în timpul controlului s-a constatat ca :

- conform contractului chiria este de ...;
- societatea contestată a înregistrat cheltuieli cu chiria în suma totală ...;
- conform contractului, societatea trebuia să înregistreze o cheltuielă cu chiria de...;

Prin urmare, X nu justifică cu documente înregistrarea în evidențele contabile a diferenței de cheltuieli cu chiria ; s-a constatat ca această cheltuielă este în afara cadrului contractual, nefiind afectată activității economice proprii, fiind nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal pe perioada verificată.

Cu privire la destinația spațiului închiriat , reprezentantul legal al societății în nota explicativă(anexa nr.4) a menționat ca în respectiva incintă s-a desușurat activitate de producție a confecțiilor metalice din inox.

Din verificarea documentelor financiar - contabile s-a constatat ca pe durata derulării contractului de închiriere, X nu a desfășurat efectiv activitate de producție a confecțiilor metalice, procesul de producție fiind subcontractat către diverși parteneri, cu precădere societatea afiliată C, aspect confirmat și de către reprezentantul contribuabilului prin nota explicativă.

De asemenea, din documentele prezentate s-a constatat ca jumătate (50%) din spațiu este destinat producției efective, iar cealaltă jumătate deservește depozitarii produselor finite rezultate; din analiza efectuată asupra documentelor prezentate s-a constatat ca X nu înregistrează în evidența contabilă stocuri de marfă, produsele fiind livrate beneficiarilor după finalizarea comenzii.

În condițiile în care s-a constatat ca 50% din spațiul închiriat este pus la dispoziția partenerilor cărora le-a fost subcontractată producția de confecții metalice din inox, cu precădere societatea afiliată C cu titlu gratuit se reține ca în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat ca cheltuielă în cota de 50% nu este aferentă realizării activității economice proprii societății contestate.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate cheltuielile sunt deductibile dacă sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice însă în speta s-a constatat ca cheltuielile sunt în afara cadrului contractual, nefiind afectate activității economice proprii deci nedeductibile fiscal la calculul rezultatului fiscal; cheltuielile cu chiria spațiului în cota de 50% sunt nedeductibile fiscal în condițiile în care acest spațiu nu a fost utilizat de societatea contestată în realizarea activității economice proprii.

Argumentul societății contestate potrivit căruia spațiul închiriat în suprafața de 950 mp a fost folosit exclusiv pentru realizarea obiectului de activitate al societății X iar faptul ca într-o anumită perioadă de timp numărul comenzilor de producție a scăzut nu anulează dreptul de deducere al cheltuielilor corespunzătoare spațiilor închiriate , nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

Prin răspunsul dat la întrebarea nr.1 din Nota explicativă dată, reprezentantul legal al societății specifică în mod clar faptul ca „În spațiul închiriat conform

contractului s-a desfasurat activitate de productie a confectiilor metalice din inox și depozitate, în proportie de 50% productie și 50% depozitare. Productia de metal este executata de subcontractantul C”.

Din analiza documentelor financiar contabile reiese faptul ca pe durata delularii Contractului de inchiriere X nu a desfasurat activitate de productie a confectiilor metalice , activitatea fiind desfasurata exclusiv de persoana juridica afiliata C cu angajații proprii în spațiul pus la dispoziție cu titlu gratuit de societatea contestatara.

În balantele de verificare întocmite de societate pe perioada contractului nu se regasesc înregistrari efectuate în conturile din grupele 33” Producție în curs de execuție” și 34”Produse”, rezultand astfel ca pe perioada inchirierii spatiului Societatea X nu participa la procesul de productie în condițiile în care nu exista înregistrate stocuri de produse, productie în curs de execuție .Din analiza programului REVISAL, pe perioada verificata, a rezultat ca societatea își desfășoară activitatea cu un numar redus de angajați, aceștia fiind personal TESA.

La dosarul contestatiei societatea contestatara nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte o alta situație de fapt fiscala decât cea stabilită de organele de inspectie fiscala.

Potrivit dispozitiilor art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare, mai sus enuntat, se reține ca sarcina probei revine societății contestatare.

Totodata se reține ca prin Decizia de impunere emisa în baza Raportului de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA înregistrată în evidentele contabile ale societății în baza facturilor emise de Societatea R conform Contractului de inchiriere și anume:

-TVA aferenta cheltuielilor înregistrate în evidentele contabile în afara cadrului contractual urmare calculul efectuat de organele de inspectie fiscala.

-TVA aferenta cheltuielilor reprezentând 50% din spațiul pus la dispoziție în mod gratuit societăților afiliate care efectueaza activitate de productie inox;

Se reține ca, prin contestatia înregistrată la A.J.F.P., societatea X a contestat partial Decizia de impunere și anume contestatia privește doar TVA aferenta suprafetei în cota de 50% pus la dispoziția persoanelor juridice afiliate în mod gratuit; prin Decizia emisa de Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P. s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA .

Faptul ca societatea a încheiat Contractul de inchiriere cu societatea afiliata R care are ca obiect inchirierea spatiului în suprafata de 950 mp, ca au fost înregistrate în evidentele contabile facturile reprezentand contravaloare chirie spatiu, nu asigura exercitarea neconditionata a dreptului de deducere a cheltuielilor în condițiile în care societatea contestatara avea obligatia de a dovedi ca suprafata inchiriata a fost destinata dezvoltarii activitatii de productie, obtinerii de venituri suplimentare respectiv realizarii de operatiuni taxabile însă aceasta în contestatia formulata arata ca productia a scăzut; din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca productia de confectii metalice din inox a fost subcontractata unor persoane juridice afiliate.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere se face tinand seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu

realitatea. Contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

Totodată se reține ca, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică iar atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, documentele existente la dosarul cauzei și faptul ca argumentele societății contestatara nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, in temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enunțate, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societatea X cu privire la cheltuielile cu chiria spatiului pentru care nu s-a facut dovada utilizarii in totalitate a suprafetei inchiriate in desfasurarea activitatii economice a acesteia .

c) Referitor la limitarea dreptului de deducere a cheltuielilor reprezentand contravaloare combustibil, leasing financiar, inchirieri si reparatii auto, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor reprezentand contravaloare combustibil, leasing financiar, inchirieri si reparatii auto, inregistrate in evidentele contabile pe perioada 2016-2018, in conditiile in care s-a constatat ca mijloacele auto in cauza nu au fost destinate exclusiv desfasurarii activitatii economice a societatii.**

In fapt, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea înregistrează in evidenta contabila si fiscala achiziții de servicii de leasing financiar, inchirieri auto, alimentari cu combustibil si reparatii auto aferente unui număr de 10 autoturisme existente in folosinta societății.

Societatea nu a putut face dovada utilizării exclusiv in folosul operațiunilor sale taxabile a autoturismelor in cauza, drept pentru care organele de inspectie au limitat dreptul de deducere a cheltuielilor la cota de 50% in conformitate cu prevederile art 25 alin. (3), lit.l) din Legea nr.227/2015 privind Cod fiscal și au respins la deductibilitate cheltuielile

În contestatia formulata, referitor la acest capăt de cerere societatea contestatara sustine ca limitarea cheltuielilor cu ratele de leasing, costul combustibililor si al reparatiilor auto la 50% este eronata deoarece prin foile de parcurs emise pentru cele 10 mijloace de transport aflate in patrimoniu s-a dovedit ca acestea au fost folosite exclusiv in interesul afacerii.

In drept, in speta sunt aplicabile prevederile art.25 alin.(1) , alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:[...]

l) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;
5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriiilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente:[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

d) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;”

La pct.16 din H.G, nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) În sensul prevederilor [art. 25](#) alin. (3) lit. l) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, sunt cele prevăzute la [pct. 68](#) din normele

metodologice date în aplicarea [art. 298](#) al [titlului VII](#) "Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal.

(2) *Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.*

(3) *În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării altor contracte decât cele de leasing. În cazul cheltuielilor reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente.*

Aplicarea limitei de 50% pentru stabilirea valorii nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal se efectuează după aplicarea limitării aferente taxei pe valoarea adăugată, respectiv aceasta se aplică și asupra taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată."

Din prevederile legale enunțate se reține că sunt cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative.

De asemenea, se reține că sunt limitate la 50% cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice și anume vehiculele care au o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri incluzând și scaunul șoferului aflat în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

Prin Normele date în aplicarea art.25 alin.(3) lit.l) din Codul fiscal, se prevede că justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații; categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Legiuitorul specifică faptul că în cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul și anume: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea

adaugata, dobanzile, comisioanele, diferentele de curs valutar inregistrate ca urmare a derularii altor contracte decât cele de leasing .In cazul cheltuielilor reprezentând diferența de curs valutar inregistrate ca urmare derularii unui contract de leasing, limita de 50% se aplica asupra diferentei nefavorabile dintre veniturile din diferente de curs valutar/veniturile financiare aferente datoriiilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluare sau decontarea acestora și cheltuielile din diferente de curs valutar/cheltuielile financiare aferente.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei în raport de prevederile legale mai sus enuntate și sustinerile societății contestatare se rețin următoarele:

În perioada mai 2016-decembrie 2018, societatea contestatare a înregistrat în evidentele contabile achiziții de servicii de leasing financiar, inchiriere auto, alimentari cu combustibili si reparații aferente unui număr de 10 autoturisme pentru care nu a putut face dovada utilizării exclusiv in folosul operațiunilor sale taxabile.

Se reține ca în vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala au procedat la administrarea mijloacelor de proba în conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completările ulterioare, au folosit informațiile din Raportul de inspectie fiscala , intocmit cu ocazia verificarii pariale privind TVA precum și informațiile prezentate de reprezentantul legal al societății cu ocazia acestei verificări.

Din Raportul de inspectie fiscala intocmit de organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii TVA solicitata la rambursare s-a constatat ca pentru perioada mai 2016 – februarie 2019, Societatea X efectueaza achizitii de servicii de leasing financiar, inchirieri auto, alimentari cu combustibil, servicii de reparații auto pentru autoturismele proprii sau inchiriate de la Societatea R pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA .

Se reține ca pentru a stabili incadrarea în limitele legale, organele de inspectie fiscala au solicitat informații suplimentare reprezentantului legal al societății precum și documente justificative în vederea justificarii TVA deductibila.

În timpul controlului societatea contestatare a prezentat foi de parcurs pentru un numar de 7 autoturisme folosite prin rotatie de 4 angajați cu atributii administrative și anume administratorul societății , managerul de resurse umane, merceologul ,economistul și maistrul mecanic.

În Nota explicativa, cu privire la întrebarea nr.6 respectiv „cine utilizeaza autoturismul marca BMW , achizitionat în sistem leasing , având în vedere ca nu au fost identificate foi de parcurs pentru acest autoturism” reprezentantul legal al societății specifica faptul ca autoturismul este folosit de către acționarul principal al societății și din omisiune nu s-au intocmit foi de parcurs.

Cu privire la mijloacele auto inchiriate , se reține ca potrivit Contractului de inchiriere , încheiat intre Societatea R în calitate de locator și Societatea X în calitate de locatar (persoane juridice afiliate) au fost inchiriate mijloace de transport.

Din Contractul de inchiriere rezulta ca chiria lunara este de ... fără TVA și se factureaza la cursul BNR din ziua facturarii.

Se reține ca, prin răspunsul dat la întrebarea 4 din Nota explicativa respectiv motivul pentru care X încheie contract cu R de la care închiriază încă 4 mijloace de transport în conditiile în care aceasta deține în patrimoniu 5 autoturisme , reprezentantul legal al societății precizeaza ca mijloacele de transport auto au fost inchiriate „Pentru necesitatile curente ale societății , pentru trei dintre ele nu erau foi de parcurs intocmite și nu au fost utilizate în folosul societății X.”

Referitor la achizițiile de servicii și combustibili pentru cele 7 autoturisme pentru care societatea a prezentat foi de parcurs, din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca foile de parcurs sunt întocmite formal, fără a îndeplini criteriile imperative prevăzute de lege, mai sus enunțată, și anume foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Spre exemplificare, din foile de parcurs anexate pentru autoturisme a rezultat ca PF a condus zilnic auto realizând un total de 1774 km, având doar o stampila de la A și fără a prezenta delegația societății și motivul deplasării zilnice la această firmă; din analiza foilor de parcurs pentru autovehiculul a rezultat un număr de 295 km parcurși în oras și pentru autovehiculul cu, 755 km parcurși fiind aplicate mai multe stampile de la diversi parteneri ai societății, fără a fi detaliate zilele în care s-au deplasat la aceste societăți, scopul deplasării; același mod formal de întocmire a foilor de parcurs se regăsește la toate autoturismele pentru care s-au întocmit și prezentat foile de parcurs.

Urmare analizei documentelor prezentate de societate s-a constatat că există neconcordanțe și între numărul de km parcurși de autoturisme și consumul de combustibil utilizat și anume:

-pentru consumul de benzină societatea a prezentat foi de parcurs pentru autoturismul care parcurge 2530 km în luna iulie 2017 și pentru autoturismul cu numărul de înmatriculare care parcurge 4420 km în aceeași luna, rezultând un număr cumulativ de 6950 km, caruia îi revine un consum normat de 695 l benzină (10% consum normat stabilit de societate); s-a constatat că societatea a achiziționat de la cantitatea de 519 l de benzină, rezultând astfel că există o diferență suplimentară de 176 litri benzină care nu putea fi în rezervoarele celor 2 autoturisme din luna anterioară, în condițiile în care cele două autoturisme au capacitatea rezervorului de 50 litri/fiecare.

-pentru consumul de motorină din aceeași luna, societatea a prezentat foi de parcurs pentru autoturismele, care au parcurs în total 8750 km, consumând 875 l motorină (la o normă de 10%) iar societatea contestată a achiziționat 649 l de motorină, rezultând o cantitate suplimentară de 226 litri motorină față de cea cumpărată care nu putea fi în rezervoarele celor 3 autoturisme din luna anterioară în condițiile în care capacitatea medie a rezervorului de 50 litri.

Cu privire la autoturismele închiriate din analiza bazei de date EVA, s-au constatat următoarele:

-societatea R nu deține mijlocul de transport cu numărul de înmatriculare ... marca Volkswagen Transporter, care apare în anexa la contractul de închiriere;

-autoturismul închiriat de la Societatea R are cartea de identitate suspendată; pentru acest autoturism societatea contestată depune foi de parcurs pe luna conform cărora autoturismul a fost utilizat zilnic.

-autoturismul închiriat de la Societatea R are cartea de identitate suspendată;

-autoturismul apare în baza de date înregistrat pe numele persoanei fizice, angajat în diferite perioade la mai multe societăți comerciale, fiind proprietarul unic al acestei mașini; pentru autoturismul în cauză nu a fost prezentat un contract de închiriere însă societatea a prezentat foi de parcurs pentru autoturismul în cauză ca fiind folosit de maistrul mecanic.

Totodata, s-a constatat ca pe perioada supusa verificarii societatea are un numar mediu de salariati de 10 persoane, astfel ca nu se justifica faptul ca ar fi necesara utilizarea unui numar de 10 autoturisme pentru realizarea de venituri impozabile; mai mult conform foilor de parcurs prezentate, a rezultat ca aceste autoturisme parcurg zilnic 200 de km in municipiu fara a se justifica in vreun fel cantitatea de combustibil consumata.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca autovehiculele in cauza s-ar incadra in exceptiile prevazute de lege respectiv vehiculele utilizate de agentii de vânzări și de achiziții; vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie; vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi.

Argumentul societatii contestatare potrivit caruia nu s-ar impune limitarea cheltuielilor cu ratele de leasing, costul combustibililor si al reparatiilor auto la 50% pe motiv ca prin foile de parcurs emise pentru cele 10 mijloace de transport aflate in patrimoniu s-a dovedit ca acestea au fost folosite exclusiv in interesul afacerii, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din cele mai sus prezentate rezulta contrariul.

La contestatia formulata societatea contestatara nu a anexat documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate sarcina probei revine societatii contestatare.

Avand in vedere prevederile art.72 din Legea nr.207/2015 privind codul de procedura fiscala potrivit caruia documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare iar in conformitate cu prevederile art.6, art.7 din acelasi act normativ , mai sus enuntate, organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa aprecieze în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, starea de fapt fiscala prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege iar in speta au analizat starea de fapt fiscala in raport de prevederile legale aplicabile spetei, de documentele prezentate de societatea contestatara precum si informatiile date de reprezentatul legal al societatii la intrebarile din Nota explicativa si Raportul de inspectie fiscala intocmit de AJFP -Inspectie fiscala cu ocazia verificarii partiala privind TVA, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu combustibilul, reparatii auto, leasing financiar si chirie mijloace de transport auto in conditiile in care nu s-a facut dovada ca mijloacele de transport auto au fost folosite exclusiv in scopul desfasurarii activitatii economice a societatii.

Din prevederile legale mai sus enuntate rezulta ca legiuitorul a limitat la 50% deductibilitatea cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv in scopul activitatii economice si anume vehiculele care au o masa totala maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri incluzad si scaunul soferului aflat in proprietatea sau in folosinta contribuabilului.

Justificarea utilizarii vehiculelor , in sensul acordarii deductibilitatii integrale la calculul rezultatului fiscal , se efectueaza in baza documentelor justificative respectiv foi de parcurs care trebuie sa cuprinda cel putin urmatoarele informatii;categoria de vehicul utilizat, scopul si locul deplasarii, kilometrii parcursi , norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs, in cazul utilizarii exclusive a automobilelor in scopul

activitatii economice însă în speta, după cum s-a arătat și mai sus, foile de parcurs prezentate nu contin informațiile prevazute de lege, acestea fiind întocmite doar formal; din răspunsurile date de reprezentantul legal al societății a rezultat ca două din vehiculele închiriate de la Societatea R nu au fost utilizate de Societatea X, organul de inspectie limitand la 50% deductibilitatea cheltuielilor cu inchirierea autoturismelor.

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei se reține ca societatea contestatara a contestat TVA nedeductibila stabilită de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere emisa în baza Raportului de inspectie fiscala și anume a contestat doar TVA reprezentând limitarea dreptului de deducere a TVA la 50% aferenta achizițiilor de combustibil folosit integral în activitatea societății de cele 7 autovehicule; societatea contestatoare nu formuleaza contestatie cu privire nedeductibilitatea TVA aferenta celor două autovehicule nefolosite închiriate de la R.

Prin Decizia emisa urmare solutionarii contestatiei formulata de Societatea X împotriva Deciziei de impunere, organul de solutionare a contestatiei a respins ca neintemeiata contestatia societății contestatara cu privire la TVA.

În consecinta având în vedere prevederile legale mai sus enuntate, documentele existente la dosarul cauzei și faptul ca argumentele societății contestatara, neinsotite de dovezi obiective nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, în speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile și completările ulterioare coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile și completările ulterioare, mai sus enuntate și se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Societatea X cu privire la cheltuielile cu combustibilul, chiria, leasingul financiar, reparatii auto pentru vehiculele din patrimoniu precum și cele închiriate pentru care societatea contestatara nu a facut dovada ca sunt utilizate exclusiv în scopul desfasurarii activitatii economice a acesteia.

In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, se retine ca acesta a fost stabilit de organul de inspectie fiscala urmare recalcularii rezultatului fiscal pe anul 2016- 2018 în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, în condițiile în care au respins la deductibilitate cheltuielile cu transportul salariatilor la și de la locul de munca, cheltuielile cu chiria spatiului precum și cheltuielile cu combustibilul, reparatii auto, leasing, inchiriere de mijloace auto, în condițiile în care s-a constatat ca aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul desfasurarii activitatii economice a societatii.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca pe anul 2019 societatea contestatara a declarat în mod eronat impozit pe profit, în condițiile în care s-a constatat ca începând cu anul 2019 societatea avea obligația achitării la bugetul de stat a impozitului pe veniturile microintreprinderilor în cota de 1% aplicata asupra bazei impozabile definite la art. 53 Cod fiscal.

Urmare stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal, mai sus enumerate, pe perioada 2016-2018, organele de inspectie fiscala au determinat impozit pe profit suplimentar care a fost diminuat cu suma reprezentând impozit pe profit declarat

eronat pe anul 2019; astfel impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 2016-2018 este de ...

În condițiile în care potrivit prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, rezultatul fiscal se calculează ca diferența între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile iar prin prezenta decizie organul de soluționare a contestației a respins contestația societății cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe profit și impozit pe profit de plata urmând diminuarea impozitului pe profit stabilit suplimentar cu impozitul pe profit declarat în mod eronat pe anul 2019.

Prin urmare, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“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;”

și se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Societatea X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 1.01.2016-31.12.2018 prin Decizia de impunere .

2.În ceea ce privește impozitul pe veniturile microintreprinderilor și TVA stabilite suplimentar de plata de organele de inspecție fiscală, contestate de societate, **D.G.R.F.P. -Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe dacă Societatea X datorează bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor și TVA , stabilite suplimentar de plata de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere, în condițiile în care societatea deși formulează contestație și împotriva acestor obligații fiscale nu prezintă în susținere motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să le conteste .**

În fapt, urmând verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în trimestrul IV 2019 societatea înregistrează eronat în evidența contabilă venituri din prestări servicii efectuate către partenerul intracomunitar din Italia;valoarea totală a facturilor (invoice) emise cuprind valoarea manoperei și a materialelor primite spre prelucrare, iar veniturile ce trebuiau înregistrate în evidența contabilă, în conformitate cu prevederile contabile, sunt cele aferente manoperei.

Prin înregistrarea eronată pe seama veniturilor a valorii totale înscrisă în facturi (manopera plus materiale) societatea a majorat nejustificat cifra de afaceri aferentă anului fiscal 2019 cu suma de

Urmare recalcularii veniturilor totale aferente anului 2019, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea datoreaza pentru anul fiscal 2020 impozit pe veniturile microintreprinderilor in cota de 1% conform Titlului III "Impozit pe veniturile microintreprinderilor" din Codul fiscal.

De asemenea, potrivit informațiilor rezultate din balanța de verificare întocmită la data de 31.12.2018 a rezultat faptul ca societatea înregistrează venituri totale

In aceste condiții, avand in vedere prevederile legale menționate mai sus, începând cu anul 2019 societatea avea obligația declarării și achitării bugetului de stat a impozitului pe veniturile microintreprinderilor in cota de 1% aplicata asupra bazei impozabile definite la art. 53 Cod fiscal.

Prin urmare s-a constatat ca începând cu anul 2019, Sositatea X avea obligatia de a se inregistra ca plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, în condițiile în care cifra de afaceri este sub plafonul prevăzut de art. 47 alin. 1 lit. c) din Cod fiscal, respectiv sub plafonul de 1.000.000 euro.

Având în vedere ca începând cu anul 2019, societatea avea obligatia utilizării regimului de impozitare asupra veniturilor potrivit Titlului III "Impozit pe veniturile microintreprinderilor" din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala în temeiul prevederilor art.47 și art.48 Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal au procedat la determinarea impozitului pe veniturile microintreprinderilor pe anul 2019 și 2020, prin aplicarea cotei de 1% asupra bazei impozabile definita potrivit art.53 din același act normativ și au stabilit suplimentar de plata pe anul 2019 impozit pe veniturile microintreprinderilor iar pe anul 2020 impozit pe veniturile microintreprinderilor în valoare

Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar de plata , din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca urmare analizarii documentelor financiar contabile s-a constatat ca în perioada 01.05.2019-31.12.2020, societatea și-a exercitat integral dreptul de deducere a TVA aferenta autoturismelor aflate în folosinta.

Societatea nu a putut face dovada utilizării autoturismelor în cauza exclusiv în folosul operatiunilor taxabile, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au limitat dreptul de deducere a TVA la 50% în conformitate cu prevederile art.298 alin.1 din Codul fiscal și pct.68 din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal și au respins la deductibilitate TVA....

Societatea X deși contesta în totalitate obligatiile fiscale pe care le considera netemeinice și nelegale prezinta în sustinerea contestatiei argumente de fapt și de drept doar cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala.

Referitor la impozit pe veniturile microintreprinderilor și TVA stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere , societatea contestatara nu prezinta motivele de fapt și de drept pentru care înțelege sa conteste și aceste sume.

In drept, la art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;*
- b) obiectul contestatiei;*
- c) motivele de fapt si de drept;*

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, se precizeaza:

“ Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, care dispun:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;”

Din dispozitiile legale, citate mai sus se retine ca, contestatia trebuie sa cuprinda motivele de fapt si de drept , precum si dovezile pe care se intemeiaza acestea, in caz contrar contestatia va fi respinsa ca nemotivata.

In speta sunt incidente si prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

“(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin"actor incumbit probatio", principiu consfintit de art.249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, potrivit caruia:"*Cel care face o sustinere în cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, în afara de cazurile anume prevazute de lege.*"

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri[...]*"

Aceste prevederi legale se coroboreaza cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

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

Se retine astfel ca, contestatarul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, sarcina probei revenind acestuia. Sarcina probei nu implica un drept al contestatarului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate precum si faptul ca Societatea X nu aduce argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la impozit pe veniturile microintreprinderilor și TVA stabilite suplimentar de plata prin actul administrativ fiscal contestat iar organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat si aceste obligatii fiscale, in conformitate cu prevederile art.279 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, mai sus enuntate, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de Societatea X cu privire la impozit pe veniturile microintreprinderilor și TVA stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea X inregistrata la D.G.R.F.P. , impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit.

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de Societatea X inregistrata la D.G.R.F.P. , impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscala la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderii;
- TVA;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.