

**DECIZIA nr. 428 / 24.05.2019**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**X SRL – în insolvență,**  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG\_x/21.03.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația sector 4 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. x/15.03.2019, înregistrată sub nr. MBR\_REG\_x/21.03.2019, completată cu adresa înregistrată sub nr. /LMU/21.05.2019, cu privire la contestația societății **X SRL** - în insolvență, prin administrator special U C, cu sediul în București, șos. B nr. , bl. , sc. , et. , ap. , sector 4 și cu sediul ales în Campulung, str. I R nr. , bl. , sc. , et. , ap. , jud. Arges.

Obiectul contestației, înregistrată la registratura Administrației sector 4 a Finanțelor Publice sub nr. x/01.03.2019, îl constituie:

- decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/21.01.2019;

- decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019, ambele emise de Administrația sector 4 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-S4 x/21.01.2019 și comunicate sub semnătură în data de 21.01.2019, prin care s-au stabilit obligații de plată reprezentând impozit pe profit și TVA în sumă totală de t lei.

Societatea contesta TVA stabilită suplimentar în suma de y lei (pentru anul 2017).

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

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrația sector 4 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la X SRL - în insolvență pentru perioada 01.01.2012-31.12.2016 în ceea ce privește impozitul pe profit, pentru perioada 01.12.2012-31.10.2018 în ceea ce privește TVA și pentru perioada 01.01.2017-30.09.2018 în ceea ce privește impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

Constatările inspecției au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/21.01.2019, iar în baza acestora au fost emise următoarele acte administrative fiscale:

- decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/21.01.2019, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de t lei, din care societatea contesta TVA în suma de y lei;

- decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019 prin care nu au fost stabilite obligații fiscale de plată.

**II.** Prin contestația formulată împotriva deciziilor de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019 și nr. F-S4 x/21.01.2019 și raportului de inspecție fiscală nr. F-S4 x/21.01.2019, societatea contestată aduce următoarele argumente:

Potrivit art.110 și art.117 din Codul de procedură fiscală obligațiile aferente anului 2012 sunt prescrise.

Pe fond a arătat că în anul 2017 societatea a avut venituri din prestări servicii purtătoare de TVA de t lei, venituri din chirii de c lei și venituri financiare de f lei, pentru care nu trebuia colectată TVA.

Pentru veniturile din chirii de c lei nu trebuia colectată și declarată TVA în anul 2017, deoarece factura a fost emisă în 2016 și înregistrată ca avans, iar în 2017 a fost trecută la venituri.

Societatea trebuia să colecteze și să declare prin decontul de TVA (cod 311) suma de t lei și a declarat corect suma de t lei și prin urmare pentru anul 2017 nu datorează suma de t lei.

În consecința solicitată admiterea contestației și emiterea unei noi decizii cu suma de t lei.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

### **3.1. Referitor la excepția prescripției**

*Cauza supusă soluționării este dacă este întemeiată invocarea prescripției dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații de plată aferente anului 2012, în condițiile în care pentru anul 2012, termenul de prescripție a început să curgă de la data de 1 ianuarie 2014, anul următor celui în care persoana impozabilă a declarat baza impozabilă și impozitul datorat, prin depunerea declarației, respectiv în anul 2013*

**În fapt,** prin inspecția fiscală începută în data de 27.12.2018 societatea X SRL a fost supusă inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit datorat pentru perioada ianuarie 2012-decembrie 2016 și TVA datorată pentru perioada decembrie 2012-octombrie 2018.

Avizul de inspectie fiscala nr. x/19.12.2018 a fost remis sub semnatura administratorului societatii la data de 27.12.2018.

Prin contestatia formulată societatea sustine că obligatiile fiscale aferente anului 2012 sunt prescrise.

Pentru anul 2012 au fost stabilite obligatii de plata reprezentand impozit pe profit in suma de p lei aferenta neacceptarii reducerii impozitului pe profit cu aceasta suma reprezentand sponsorizare, asa cum este prevazuta la art.21 alin.4 lit.p din Codul fiscal, pentru care nu au fost prezentate documente justificative.

**În drept**, potrivit art. 110, art. 111, art. 112 si art. 347 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"Art. 110. - (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili creante fiscale se prescrie în termen de 5 ani**, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligatia fiscală, dacă legea nu dispune altfel".

"Art. 111. - (1) Termenele de prescriptie prevăzute la art. 110 se întrerup:

a) în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune [...].

(2) *Termenele de prescriptie prevăzute la art. 110 se suspendă:*

[...]

b) *pe perioada cuprinsă între data începerii inspectiei fiscale/verificării situatiei fiscale personale si data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale/verificării situatiei fiscale personale, în conditiile respectării duratei legale de efectuare a acestora*".

"Art. 112. - Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescriptie a dreptului de stabilire a creantei fiscale, procedează la încetarea procedurii de emiterie a titlului de creanță fiscală".

"Art. 347. - (1) **Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.**

(2) **Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescriptie se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit**".

În consecință, în conformitate cu prevederile art. 23, art. 91 si art. 92 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare:

"Art. 23. – (1) **Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.**

**(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată**".

"Art. 91. – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de **5 ani**, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) **începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23**, dacă legea nu dispune altfel”.

”Art. 92. – (2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 **se suspendă**:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) **pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale**;

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia”.

În spetă sunt incidente și prevederile art. 93, art. 94 și art. 95 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform cărora:

”Art. 93. - (1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”.

”Art. 94. - (1) **Cuquantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare**, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) **Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale”.**

”Art. 95. - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) **Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare**, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.

(5) În situația în care legea nu prevede obligația de calculare a impozitului, declarația de impunere este asimilată unei decizii referitoare la baza de impozitare”.

Se reține că prevederile art. 93, art. 94 și art. 95 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală mai sus-citate preiau în integralitate începând cu data de 1 ianuarie 2016 soluțiile legislative prevăzute de art. 85, art. 86 și art. 90 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie 2015.

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de 1 ianuarie a anului următor momentului în care **s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală respectivă.**

În concret, în lipsa oricărei dispoziții legale care să reglementeze expres momentul constituirii bazei de impunere, **în cazul impozitului pe profit baza de impunere se constituie în momentul în care exista obligativitatea depunerii declarației privind impozitul de profit – cod 101**, astfel că în cazul impozitului pe profit aferent anului 2012 baza de impunere s-a constituit atunci când X SRL avea obligația depunerii declarației privind impozitul pe profit – cod 101 pentru anul 2012, respectiv în anul 2013, astfel că termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor, adică de la data de 1 ianuarie 2014 și s-ar fi încheiat la data de 31 decembrie 2018 dacă n-ar fi intervenit suspendarea cursului prescripției prin începerea inspecției fiscale la data de 27.12.2018.

Declanșarea inspecției fiscale s-a efectuat prin avizul de inspecție fiscală nr. F-S4 x/19.12.2018, comunicat societății la 27.12.2018. Prin avizul de inspecție fiscală i s-a comunicat societății ca va face obiectul unei inspecții fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2012-31.12.2016, taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.12.2012-31.10.2018 și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada 01.01.2017-30.09.2018.

Inspecția fiscală a început în data de 27.12.2018 și s-a finalizat prin emiterea raportului de inspecție fiscală nr. F-S4 x/21.01.2019, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/21.01.2019.

Din interpretarea sistematică a alin. (2) al art. 23 în raport cu alin. (1) al aceluiași articol din vechiul Cod de procedură fiscală rezultă că **momentul constituirii bazei de impunere este și momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care, în cazul societății contestată, nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care trebuie să depună declarația privind impozitul pe profit prin care să declare baza impozabilă.**

Că este așa reiese și din interpretarea istorico-teleologică a reglementărilor legislative a momentului din care începe să curgă cursul prescripției extinctive în materie fiscală, și anume:

- până la data de 31 decembrie 2015 – 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală (art. 91 din O.G. nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare);

- începând cu data de 1 ianuarie 2016 - 5 ani de la data de 1 iulie a *anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală* (art. 110 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală).

Ca atare, aplicând prevederile legale cu privire la momentul în care începe să curgă cursul prescripției – 1 ianuarie a anului următor celui în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală – rezultă că pentru impozitul pe profit aferent anului 2012 termenul de prescripție a început să curgă de la 1 ianuarie 2014 deoarece dreptul organelor fiscale de a stabili și determina impozitul pe profit pentru această perioadă fiscală s-a născut din anul 2013, când societatea a depus declarația privind impozitul pe profit prin care a declarat profitul impozabil și impozitul pe profit datorat, iar organul fiscal a luat cunoștință de acestea, astfel că la data începerii inspecției fiscale din 27.12.2018 termenul de prescripție nu era împlinit.

Prin urmare, în raport de cele anterior prezentate contestația X SRL urmează a fi respinsă în ceea ce privește invocarea prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale pentru anul 2012.

### **3.2. Referitor la TVA stabilită suplimentar în suma de y lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care motivele invocate in susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatarile organelor de inspecție fiscală*

**In fapt**, prin raportul de inspecție nr. F-S4 x/21.01.2019 s-a constatat o diferență între veniturile declarate de societate în anul 2017 prin declarațiile depuse, respectiv între declarațiile la bugetul de stat – cod 100 și declarațiile privind taxa pe valoarea adăugată colectată - cod 311.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea TVA și la stabilirea TVA suplimentară pentru anul 2017, în suma de y lei.

Prin contestația formulată, X SRL consideră că pentru anul 2017 datorează TVA în suma de y-1 lei conform declarațiilor de TVA – cod 311 și nu suma de y lei stabilită de inspecția fiscală, întrucât aceasta este aferentă și veniturilor financiare și veniturilor din chirii (pentru factura de avans emisă în 2016) pentru care nu trebuia colectată TVA.

**In drept**, potrivit art. 280 și art. 321 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„**Art.280** - (2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).”

**„Art. 321 - Evidența operațiunilor**

(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.”

Referitor la modul de determinare a veniturilor microintreprinderilor, potrivit art.53 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 53 - Baza impozabilă**

(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- d) veniturile din subvenții;
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil;
- g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;
- h) veniturile din diferențe de curs valutar;
- i) veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora;
- j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul "709", potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- k) veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
- l) despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;
- m) veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.”

Conform pct. 5 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1/2016

„5. (1) Baza impozabilă asupra căreia se aplică cotele de impozitare prevăzute la art. 51 alin. (1) și (2) din Codul fiscal este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a "Conturi de venituri", potrivit reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) și se adaugă elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal.”

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA in suma de y lei, pentru anul 2017, asupra bazei impozabile reprezentata de diferenta dintre veniturile microîntreprinderilor declarate de societate prin declaratiile trimestriale privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100), in suma de t lei si cele din declaratiile privind taxa pe valoarea adaugata colectata (cod 311), in suma de t lei.

Din constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, din documentele existente in dosarul cauzei si a celor transmise de AS4FP in completarea dosarului cauzei, raportat la sustinerile contestatarei rezulta urmatoarele:

Conform declaratiilor privind obligatiile de plata la bugetul de stat – cod 100, depuse de societate pe lunile martie, iunie, septembrie, decembrie, in anul 2017 a declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de v lei, caruia ii corespunde o baza impozabila a veniturilor in suma de t lei.

Conform declaratiilor privind taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata de catre persoanele impozabile al caror cod de inregistrare in scopuri de taxa pe valoarea adaugata a fost anulat conform art. 316 alin.(11) lit.a)-e)sau lit.h) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal – cod 311, depuse pentru lunile martie, mai si decembrie, in anul 2017 societatea a colectat TVA in suma de y-1 lei, careia ii corespunde o baza impozabila a veniturilor in suma de t lei.

Pentru diferenta de baza impozabila nedeclarata in suma de t lei, intre veniturile inscrise in declaratiile trimestriale privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100), in suma de t lei si cele inscrise in declaratiile privind taxa pe valoarea adaugata colectata (cod 311), in suma de t lei, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata si la stabilirea TVA suplimentara in suma de y lei .

In speta devin incidente dispozitiile legale referitoare la obligatiile contribuabililor si la modul de efectuare a inspectiei fiscale, asa cum sunt reglementate de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora:

**„Art. 72 - Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

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. „

**„Art. 73 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

(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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”



**„Art. 113. - Obiectul inspecției fiscale**

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;

c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă; (...);

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal; (...).

**„Art. 118. - Reguli privind inspecția fiscală**

(...).

5) Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă. (...).”

Prin urmare, inspecția fiscală are obligația verificării realității declarațiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor înscrise în evidența primară și care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale, a examinării tuturor documentelor justificative și a evidențelor financiar-contabile și fiscale și a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constituie probe în vederea stabilirii corecte a bazei de impunere, precum și ***sa obțină și sa utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru stabilirea corectă a bazei de impunere pentru TVA***, inclusiv prin solicitarea de explicații scrise referitoare la deficiențele constatate, ***având dreptul să decida în ceea ce privește felul și volumul examinarilor, iar contribuabilii au obligația de a pune la dispoziția organului fiscal toate înscrisurile și evidențele și de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și cererilor adresate organului fiscal.***

Astfel, contrar susținerilor contestatarei, se constată că organele de inspecție fiscală s-au conformat acestor prevederi legale și au procedat corect și legal la stabilirea bazei de impozitare a TVA, în situația în care în urma

verificarilor efectuate au rezultat neconcordante între datele declarate și cele înregistrate și s-a constatat faptul că nu a fost corect stabilită baza de calcul pentru colectarea TVA.

Se reține că, deși prin contestația formulată de X SRL se considera că pentru anul 2017 dădorea TVA în suma de y-1 lei conform declarațiilor de TVA-cod 311 și nu suma de y lei stabilită de inspectia fiscală, aceasta fiind aferentă și veniturilor financiare și veniturilor din chirii (pentru factura de avans emisă în 2016) pentru care nu trebuia colectată TVA nu depune în susținerea cauzei niciun înscris care să-i probeze afirmațiile, referitoare la modul de stabilire a bazei de impozitare și a TVA colectată, contestată, din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea constatată de inspectia fiscală, deși potrivit art.269 și art.276 din Codul de procedură fiscală avea această posibilitate.

Se reține că singurele documente depuse de societate sunt facturi emise în anul 2017 și o anexă la un contract de asociere iluminat public, din analiza cărora nu pot fi probate afirmațiile acesteia privind faptul că la veniturile financiare nu trebuia colectată TVA și că pentru veniturile din chirii facturile erau emise în 2016.

Astfel, în ceea ce privește includerea în baza de impozitare a TVA a veniturilor financiare în suma de f lei și a veniturilor din chirii în suma de c lei se reține că:

- organele de inspectie fiscală au colectat TVA numai asupra bazei impozabile reprezentate de veniturile declarate de societate prin declarațiile „100” depuse trimestrial în anul 2017 nu și asupra celor financiare;
- pentru veniturile din chirii organele de inspectie fiscală menționează că acestea au fost facturate în anul 2016, în perioada în care societatea nu a fost platitoare de TVA, așa cum reiese și din jurnalul de vânzări anexat.

Potrivit art. 276 din Codul de procedură fiscală:

“(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.”

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezulta că în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt, cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea; cu privire la acest capăt de cerere, contestatarul nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat vreun articol de lege în apărarea sa.

De asemenea, 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*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei îi revine. Sarcina probei nu implică un drept al acestuia, ci un imperativ al interesului sau personal, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Față de cele reținute, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar taxa pe valoare adăugată colectată asupra diferenței între veniturile declarate de societatea însăși, urmând a se respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/21.01.2019, pentru taxa pe valoare adăugată colectată în suma de y lei.

### **3.3. Referitor la Decizia nr. F-S4 x/21.01.2019 privind nemodificarea bazei de impunere**

*Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 2 se poate investi cu solutionarea contestatiei formulata impotriva acesteia, in conditiile in care prin aceasta decizie de impunere nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in urma inspectiei fiscale, iar contestatara nu demonstreaza vatamarea sa prin emiterea acestui act administrativ fiscal.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, SC X SRL se indreapta si impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019, emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/21.01.2019, aceasta fiind comunicata sub semnatura la data de 21.01.2019.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019 nu au fost stabilite obligatii fiscale in urma inspectiei fiscale, ci s-a constatat faptul ca baza de impozitare pentru impozitul pe veniturile microintreprinderilor nu s-a modificat.

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art.268 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Art. 268 (1) - Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. 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 administrativ fiscal.”**

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

Cu privire la indeplinirea conditiilor procedurale, Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala,

republicata, aprobate prin Ordinului presedintelui ANAF nr. 3741/2015 precizeaza:

**"9.4 În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura pot fi urmatoarele: exceptia de nerespectare a termenului de depunere a contestatiei, exceptia de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, exceptia lipsei semnăturii de pe contestație, exceptia lipsei de interes, exceptia lipsei de calitate procesuală, exceptia reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.**

**"12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

**(...)**

**d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul sau legitim."**

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta ca Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019, contestata, a fost emisa in baza constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. F-S4 x/21.01.2019.

Se constata ca, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2019 nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in urma inspectiei fiscale, astfel incat contestatara nu demonstreaza ca a fost lezata in dreptul sau in interesul legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

Ca urmare, potrivit art.280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala si pct.12.1 lit.d) din Instructiunile aprobate prin Ordinului presedintelui ANAF nr. 3741/2015, pentru capatul de cerere formulat impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2015, contestatia va fi respinsa ca lipsita de interes.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 53, art.280 și art. 321 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 5 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, cu modificările și completările ulterioare, art.23, art.91 si art.92 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, art.72, art.73, art.110, art.111, art.112, art. 113, art. 118, art. 268, art. 276 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscala, cu modificările și completările ulterioare, pct. 9.4 si pct.12.1 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

## **DECIDE**

1. Respinge contestația în ceea ce privește invocarea prescripției dreptului de a stabili obligatii fiscale pe anul 2012.

2. Respinge ca neintemeiata contestația formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S4 x/21.01.2019 pentru TVA in suma y lei.

3. Respinge ca lipsita de interes contestația formulată împotriva deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-S4 x/21.01.2015.

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

