

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE xx
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. xx
privind soluționarea contestației formulate de
xx
din comuna xx, jud.xx

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice xx** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx – Inspecție Fiscală și Serviciul Fiscal Orășenescxx**, prin adresele nr.xx, respectiv nr.xx, înregistrate la D.G.R.F.P. xx sub xx respectiv xx în legătură cu dosarele contestațiilor formulate de **xx** din comuna xx, jud. xx, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și a Raportului de inspecție fiscală nr.xx, comunicate la data de xx, precum și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, comunicate la data de xx.

În condițiile în care contestațiile petentei au fost formulate atât împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, cât și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, s-au avut în vedere prevederile punctului 9.5 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stabilesc: „În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”.

Obligațiile fiscale principale înscrise în deciziile de impunere fiind generatoare de accesorii în condițiile legii, în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și în virtutea principiului general de drept „accessorium sequitur principalem”, s-au conexat dosarele contestațiilor formulate de **xx**, înregistrate la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx respectiv nr.xx, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea contestațiilor.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art.270 alin. (1) și ale art.272 alin.(2) din TITLUL VIII – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestațiilor în termenul de 45 de zile de la comunicarea actului atacat – înregistrată la A.J.F.P. xx sub nr.xx respectiv nr.xx, a procedat la analiza contestațiilor conexe.

Prin Decizia nr.xx emisa in data de xx, de D.G.R.F.P xx – Serviciul Soluționare Contestații, soluționarea unor capete de cerere aferente contestației formulată de **xx** a fost suspendată până la pronunțarea unei soluții cu caracter definitiv pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

În cauza, xx din com.xx, jud.xx, a formulat acțiune împotriva Deciziei nr.xx emisă în data de xx de DGRFP xx - Serviciul Soluționare Contestată, acțiune ce a făcut obiectul dosarului nr.xx al Tribunalului xx.

Cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx, A.J.F.P. xx – Serviciul Juridic a transmis Decizia Civilă nr.xx pronunțată la data de xx de către Curtea de Apel xx și Sentința Civilă nr.xx pronunțată de Tribunalul xx în dosarul nr.xx, în vederea soluționării pe fond a contestației administrative.

Conform Sentinței Civile nr.xx pronunțată de Tribunalul xx în soluționarea dosarului mai sus menționat, definitivă urmând Deciziei Civile nr.xx pronunțată la data de xx de către Curtea de Apel xx, a fost soluționată cauza privind acțiunea deschisă de xx, instanța de contencios administrativ fiscal competentă dispunând soluționarea pe fond a contestației de către DGRFP xx – Serviciul Soluționare Contestată și emiterea unei noi decizii în cauză.

xx cu domiciliul fiscal în comuna xx, sat xx, județul xx, este înregistrată la Registrul Comerțului xx sub nr.xx și are codul de identificare fiscală xx.

Obiectul contestației reluată spre analiză pe fond îl constituie atât sumă totală de xx lei reprezentând obligații fiscale principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx astfel:

– taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar xx lei;

– impozit pe profit stabilit suplimentar xx lei;

cât și suma de xx lei reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, instituite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx și suma de xx lei reprezentând obligații fiscale accesorii instituite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx astfel :

– penalități de întârziere aferente impozitului pe profit..... xx lei;

– penalități de întârziere aferente TVA xx lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă :

I. – Susținerile contestatei sunt următoarele (citată din contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx):

„[...] xxx [...]”

– În contestarea obligațiilor fiscale accesorii stabilite suplimentar în sarcina xx se susțin următoarele (citată din contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx :

„[...] xxx [...]”

– Prin adresa transmisă de xx și înregistrată la AJFP xx sub nr.xx și la DGRFP xx sub nr.xx, petenta susține: „[...] xxx [...]”

II. – Din Decizia de impunere nr.xx respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr.xx cât și din Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, rezultă următoarele:

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către xx, reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei xx și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei xx.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.xx care a stat la baza emiterii de către A.J.F.P. xx a Deciziei de impunere nr.xx, prin care a fost stabilită o obligație fiscală suplimentară reprezentând TVA în sumă xx lei și impozit pe profit în sumă

de **xx lei**.

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx au fost stabilite accesorii în sumă totală de **xx lei** astfel :

- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profitxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente TVAxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....x lei;
- dobânzi de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
- dobânzi de întârziere aferente CASS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
- penalități de întârziere aferente TVAxx lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....x lei;
- penalități de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente CASS asigurațix lei,

iar prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx au fost stabilite în sarcina petentului penalități de nedeclarare în sumă de **xx lei**.

În Raportul de inspecție fiscală nr.xx, s-a consemnat :
„[...] xxx[...]"

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

Conform Raportului de inspecție fiscală nr.xx încheiat la xx din com.xx, jud.xx, de către organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. xx, verificarea obligațiilor fiscale datorate de contribuabil s-a efectuat în conformitate cu prevederile Codului fiscal și cu precizările din Normele metodologice – aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (valabile până la data de 31.12.2015) și din Normele metodologice – aprobate prin H.G.nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare (valabile începând cu data de 01.01.2016).

Urmare constatărilor consemnate în RIF nr.xx, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.xx, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. xx **au stabilit obligații fiscale suplimentare principale contestate în sumă totală contestată de xx lei**, reprezentând :

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar xx lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar xx lei.

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul de inspecție fiscală mai sus menționat se rețin următoarele :

- inspecția fiscală s-a efectuat ca urmare a controlului inopinat potrivit căruia au fost estimate obligații fiscale suplimentare;

- în perioada verificată (xx) societatea a desfășurat activitate de comerț cu amănuntul și en-gross cu piese și componente electronice: diode, tranzistori, difuzoare, microfoane, stație cu leduri, boxe, etc.;

- societatea a obținut în intervalul controlat, în principal, venituri din comerț înregistrate în contul contabil 707“Venituri din vânzarea mărfurilor”, ocazional înregistrând venituri din vânzarea imobilizărilor - constând în vânzarea a două autoturisme înregistrate în contul contabil 7583 “Venituri din cedarea activelor”;

- mărfurile comercializate de petentă au fost achiziționate în proporție de cca 95% prin import din China.

În cadrul inspecției fiscale desfășurate, din consultarea bazei de date ANAF s-au constatat neconcordanțe în ceea ce privește Declarația 394 privind achizițiile/livrările de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul național, respectiv livrări nedeclarate de către societate dar care au fost declarate ca achiziții de către parteneri.

Față de cele menționate, în urma verificării asupra documentelor puse la dispoziție de către reprezentantul legal al xx, în RIF nr.xx organul de control a consemnat că s-a constatat

că societatea a înregistrat operațiunile în evidența contabilă doar parțial și nu a raportat în Declarația 394 privind achizițiile/livrările de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul național, toate livrările efectuate către parteneri.

Astfel, în urma inspecției fiscale, conform *Deciziei de impunere xx si Raportului de inspectie fiscala xx, s-au stabilit debite suplimentare în sumă totala de xx lei - urmare a majorării bazei de impozitare cu suma de xxlei.*

Referitor la obligațiile fiscale accesorii, având în vedere cele stabilite prin *Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx* rezultă că au fost calculate obligații fiscale accesorii în sarcina xx în sumă totală de xx lei, astfel :

- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profitxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente TVAxx lei;
- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....xlei;
- dobânzi de întârziere aferente CAS asigurațixlei;
- dobânzi de întârziere aferente CASS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
- penalități de întârziere aferente TVAxxlei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....xlei;
- penalități de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente CASS asigurațix lei;
- penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar.....xx lei.

Din totalul obligațiilor fiscale accesorii stabilite în sarcina xx, contribuabilul a înțeles să conteste în totalitate Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx – pentru suma de xx lei reprezentând penalități de nedeclarare pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, **și parțial Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx** – pentru suma de xx lei reprezentând accesorii de întârziere aferente atât obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de organele de control prin decizia de impunere mai sus menționată (respectiv impozit pe profit și TVA) cât și altor obligații fiscale principale ale societății (respectiv CAS reținută de la asigurați și CASS reținută de la asigurați).

Prin Decizia nr.xx din xx privind solutionarea contestației formulate de xx din comuna xx, județul xx, în conformitate cu prevederile art.277 și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.2 și pct.11.1 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **s-a decis :**

” (...)1. – **Suspendarea soluționării contestației** formulate împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx* pentru suma contestată de xx lei reprezentând :

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentarxx lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentarxx lei.

Soluționarea contestației va fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, numai după încetarea motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatorului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

2. – Suspendarea soluționării contestației formulate împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx*, pentru suma contestată de xx lei reprezentând :

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;

- *penalități de întârziere aferente TVA*xxlei;
- *penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar*.....xx lei.

Soluționarea contestației va fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, numai după încetarea motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatorului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

3. – Respingerea ca nemotivată a contestației pentru capătul de cerere privind **suma de 3 lei, reprezentând accesorii de întârziere stabilite prin Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx,** reprezentând :

- *penalități de întârziere aferente CAS asigurați*x lei;
- *penalități de întârziere aferente CASS asigurați*x lei.(...)”

Prin **Sentinta Civila nr.xx pronuntata de Tribunalul xx** in Dosarul nr.xx, ramasa definitiva urmare Deciziei Civile nr.xx pronuntata la data de xx de catre Curtea de Apel xx, instanta de contencios administrativ fiscal competenta **a dispus solutionarea pe fond de către DGRFP xx – Serviciul Solutionare Contestatii a contestatiei formulata de xx si emiterea unei noi decizii in acest sens în cauza.**

Prin contestația formulată, petenta a invocat că, anterior inspecției fiscale s-a efectuat pentru aceeași perioadă un alt control fiscal inopinat asupra activității xx, fapt considerat *“motiv de negalitate”* prin încălcarea dispozițiilor art.117, alin.(2) și art.118, alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale eferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. xx,* un motiv de negalitate este considerat și faptul că organul de inspecție fiscală, în mod abuziv și nelegal a reținut baza de impozitare suplimentară stabilită pe perioada xx inclusiv, în suma de xx lei și impozit pe profit în sumă de **xx lei** precum și TVA aferent perioadei xx în sumă de **xx lei**, întrucât nu a avut actele financiar - fiscale ale preținșilor parteneri de relații comerciale ai societății xx.

S-a susținut că informațiile privind relațiile comerciale dintre societatea verificată și anumite societăți sunt preluate de organul fiscal doar din Declarația 394 privind achizițiile/livrările de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul României, fără a avea și documentul financiar contabil - facturi, chitanțe și bonuri fiscale - în original, care să stea la baza Declarației 394.

Petenta menționează că, în perioada verificată nu a avut relații comerciale cu xx, față de aceștia constituindu-se parte civilă prin plângere penală la Parchetul de pe lângă Tribunalul xx.

Totodată învederează faptul că xx nu au depus la A.J.F.P. xx – Inspecție Fiscală, facturi, bonuri fiscale, chitanțe, care să ateste relațiile comerciale cu firma.

Petenta consideră că organul de inspecție fiscală a reținut o bază de impozitare fără suport probatoriu, fără a demonstra că societatea verificată a avut sau nu relații comerciale cu societățile menționate mai sus, nu a întreprins măsuri de constituire a unei comisii rogatorii, controale încrucișate, disjungerea cauzei și la Departamentul Antifraudă pentru a cerceta firmele care pretind că au avut relații comerciale cu xx prin Declaratia 394 - dar care au refuzat să depună la solicitarea organului de inspecție fiscală documentele financiar-contabile privind relațiile comerciale cu societatea în cauză.

Societatea verificată precizează că, așa cum a menționat în punctul de vedere la procesul verbal din data de xx și în nota explicativă, pentru gestiunea cu vânzarea cu amănuntul, unde încasarea se face pe baza de bonuri fiscale emise de casa de marcat, ocazional se întocmesc facturi la cererea clientului, însă nu și chitanțe. Neconcordanțele în ceea ce privește Declatatia 394 privind achizițiile/livrările de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul național, au fost declarate de entități juridice care nu sunt parteneri ai xx, aceștia folosindu-se de facturi și chitanțe false.

Pentru toate aceste considerente petenta solicită admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligații fiscale principale aferente diferentelor bazelor

de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și împotriva Raportului de Inspecție fiscală nr. xx cu anexele aferente.

Contestatoarea înțelege să formuleze contestație și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx - pentru suma de xx lei și respectiv a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx – pentru suma de xx lei, solicitând admiterea acesteia întrucât consideră accesoriile premature stabilite și pretinse de organul fiscal.

Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, rezultă următoarele:

Inspecția fiscală desfășurată la xx din comuna xx, județul xx, a vizat verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit aferent perioadei xx și al TVA aferent perioadei xx, fiind emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, act administrativ fiscal contestat în întregime de contribuabil .

Totodată, organele specializate din cadrul S.F.O. xx au emis în sarcina xx, Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, acte administrativ fiscale contestate deasemenea de societatea petentă.

Urmare adresei nr.xx prin care au fost solicitate precizări - în sensul prevederilor art.269 alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare - se reține că xx a transmis răspunsul înregistrat la AJFP xx sub nr.xx și la DGRFP xx sub nr.xx, prin care înțelege să formuleze „[...] cerere precizatoare a obiectului contestației înregistrată la AJFP xx-SFO xx sub nr.xx și la DGRFP xx sub nr.xx [...] în sensul că, contest suma de xx lei ce reprezintă penalități de nedeclarare pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizia de impunere, cât și cuantumul de xx lei care reprezintă obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA, impozitul pe veniturile din salarii, impozit pe profit, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția pentru asigurarea de sănătate reținută de la asigurați [...]”

Asfel, se reține că xx a contestat în totalitate Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx - pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de xx lei și TVA stabilită suplimentar în sumă de xx lei.

În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii contribuabilul înțelege să conteste în întregime Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx - pentru penalități de nedeclarare în sumă de xx lei, în timp ce, conform precizărilor expres formulate de petentă și reținute mai sus, rezultă că din totalul accesoriilor stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx - în sumă de xx lei - respectiv :

- dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profitxx lei;
 - dobânzi de întârziere aferente TVAxx lei;
 - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....x lei;
 - dobânzi de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
 - dobânzi de întârziere aferente CASS asigurațix lei;
 - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
 - penalități de întârziere aferente TVAxx lei;
 - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....xlei;
 - penalități de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
 - penalități de întârziere aferente CASS asigurațixei,
- a fost contestată doar suma de xx lei care, în conformitate cu actul administrativ fiscal parțial contestat, reprezintă :
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
 - penalități de întârziere aferente TVAxx lei;
 - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.....xlei;

- penalități de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente CASS asigurațix lei.

Prin Decizia nr.xx din xx privind solutionarea contestației formulate de xx din comuna xx, județul xx, în conformitate cu prevederile art.277 și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.2 și pct.11.1 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **s-a decis :**

” (...)1. – **Suspendarea soluționării contestației** formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx pentru suma contestată de **xx lei** reprezentând :

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar xx lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar xx lei.

Soluționarea contestației va fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, numai după încetarea motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatorului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

2. – Suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, pentru suma contestată de **xx lei** reprezentând :

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
- penalități de întârziere aferente TVAxxlei;
- penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar.....xx lei.

Soluționarea contestației va fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, numai după încetarea motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatorului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

3. – Respingerea ca nemotivată a contestației pentru capătul de cerere privind **suma de x lei**, reprezentând accesorii de întârziere stabilite prin Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.1xx, reprezentând :

- penalități de întârziere aferente CAS asigurațixlei;
- penalități de întârziere aferente CASS asigurațixlei.(...)”

De asemenea s-a reținut referitor la Raportul de inspecție fiscală nr.xx – menționat în contestație, că acesta reprezintă act premergător, în care sunt prezentate constatările inspecției fiscale din punct de vedere factic și legal, nu produce direct, potrivit legii, efecte juridice față de contribuabilul verificat și prin urmare nu stabilește direct niciun raport obligațional între xx și bugetul general consolidat al statului și de aceea acesta nu este susceptibil de a fi pus în executare, iar rezultatele verificării au fost valorificate prin emiterea Deciziei de impunere nr.xx.

Cu privire la susținerea din contestație referitoare la faptul că anterior inspecției fiscale **s-a efectuat pentru aceeași perioadă un control fiscal inopinat asupra activității xx** - fapt considerat de petentă ca fiind “motiv de nelegalitate” întrucât “nu se pot efectua două controale fiscale pentru același tip de creanță fiscală și pentru aceeași perioadă supusă impozitării” - s-a reținut că, în referatul întocmit în cauză organele de inspecție fiscală au făcut următoarele precizări :

„[...] Având în vedere următoarele prevederi legale :

- art.118, alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede că: “Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare tip de creanță fiscală și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.”;

- art.113, alin.(1) din același act normativ prevede că “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

afere, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”, iar la art.131 alin.(2) “Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitor și-a exercitat dreptul prevăzut la art.130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.”

- art. 134, alin.(2) din Legea menționată se prevede ca “Controlul inopinat constă în :

a) verificarea faptică și documentară, în principal, ca urmare a unor informații cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale;

b) verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale unui contribuabil/plătitor, în corelație cu cele deținute de persoana sau entitatea supusă unui control fiscal, denumită control încrucișat;

c) verificarea unor elemente ale bazei de impozitare sau cu privire la situația fiscală faptică, precum și constatarea, analizarea și evaluarea unui risc fiscal specific.”, la alin.(4) “Pentru aceleași operațiuni și obligațiile fiscale aferente acestora nu se poate derula concomitent și un control inopinat cu o inspecție fiscală derulată la același contribuabil, cu excepția situației în care în alte proceduri sunt necesare constatări în legătură cu operațiuni și obligații fiscale supuse unei inspecții fiscale în derulare, caz în care echipa de inspecție fiscală este competentă să efectueze și un control inopinat. În acest caz se încheie proces-verbal potrivit art.135 alin.(3), iar durata controlului inopinat nu intră în calculul duratei inspecției fiscale.”, iar la art.135, alin.(3) “La finalizarea controlului inopinat se încheie proces-verbal, care constituie mijloc de probă în sensul art.55...”

rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.xx încheiat la finalizarea acesteia, pe când procesul verbal din data de xx, a fost încheiat ca urmare a acțiunii de control inopinat al cărui obiect nu este același cu cel al inspecției fiscale, chiar dacă perioada pentru care s-a efectuat este aceeași.[...]”

Astfel, având în vedere cele anterior menționate, s-a stabilit ca nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatorului privind considerarea efectuării - pentru aceeași perioadă - a unui control inopinat asupra activității xx, ca fiind un “motiv de negalitate” a desfășurării inspecției fiscale și respectiv a emiterii actului administrativ fiscal contestat - Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx.

În conformitate cu prevederile legale și în raport de adresa înregistrată la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx cu care A.J.F.P. xx – Serviciul Juridic a transmis **Decizia Civila nr.xx** pronunțată la data de xx de către Curtea de Apel xx și **Sentinta Civila nr.xx** pronunțată de Tribunalul xx în dosarul nr.3649/105/ 2019 prin care instanța de contencios administrativ obliga MFP-ANAF-DGRFP xx-Serviciul Soluționare Contestatii sa solucioneze pe fond contestația formulată de societatea petenta împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xx, a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx precum și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. xx, se va proceda la soluționarea pe fond a capetelor de cerere ce au fost suspendate prin Decizia nr.xx din xx privind soluționarea contestației formulate de xx. astfel ca se va relua analiza pe fond a contestației în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.

➤ În ceea ce privește suma totală contestată de xx lei reprezentând obligații principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și constituită ca prejudiciu pentru care organele de inspecție au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul xx spre competență cercetare, se reține că are următoarea structură :

– taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentarxx lei;

– impozit pe profit stabilit suplimentarxx lei.

Din chiar acest prim aspect reținut în cauza, rezulta ca nu se confirmă afirmația făcută de contestator la pag.5 a contestației formulate, respectiv : ”(...) Cu toate ca am învederat prin Punctul de vedere personal din xx, ca nu am avut relații comerciale cu Sxx și ca declarațiile 394 ale acelor

societati sunt false, facturile emise de ele sunt false, dar si faptul ca desi inspectorii fiscali au solicitat acelor societății sa trimită facturile, chitanțele si dupa caz bonuri fiscale, pe care nu le-au trimis, organul de inspectie fiscala nu a sesizat organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspectiei fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni savarsite de xx în condițiile prevăzute de legea penală.

Astfel, consideram ca s-au incalcat disp.art.132 alin.1 din Legea 207/2015 -Codul de procedura fiscala [...]

De altfel, **solutionarea contestatiei** pentru capetele de cerere privind suma totală contestată de **xx lei** reprezentând obligații principale stabilite suplimentar si suma totală de **xx lei** reprezentand obligațiile fiscale accesorii aferente acestora, **a fost suspendata** pana cand *organele de cercetare penală care au fost sesizate spre competență verificare se vor pronunța asupra caracterului penal al faptei tocmai din considerentul că, acest caracter penal al faptelor constatate de organele de inspectie fiscală ce au avut drept consecință modificarea bazelor de impunere pentru stabilirea impozitului pe profit și TVA, - fiind creat un prejudiciu în dauna bugetului de stat stabilit în sumă de xx lei (impozit pe profit: xx lei și taxă pe valoarea adăugată: xx lei) - **avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urma a fi pronuntata in cauza.***

Totuși, în contradicție cu cele afirmate în propria contestatie administrativa, în care sustine ca în opinia sa este o abatere tocmai faptul ca "(...) organul de inspectie fiscala nu a sesizat organele judiciare competente în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspectiei fiscale și care ar putea întruni elemente constitutive ale unei infracțiuni (...) în condițiile prevăzute de legea penală (...)" considerând că astfel ar fi fost încălcate prevederile legale (respectiv art.132 alin.1 CPF), xx din com.xx, jud.xx, a formulat actiune in instanță impotriva Deciziei nr.xx emisa in data de xx de DGRFP xx, actiune ce a facut obiectul Dosarului nr.xx al Tribunalului xx, solicitand anulara acesteia și solutionarea pe fond a contestatiei argumentand de această dată că nu este necesară suspendarea soluționării cauzei întrucât cercetarea penală solicitată nu ar avea relevanță în cauză.

Astfel, urmare Sentinței Civile nr.xx pronuntata de Tribunalul xx ramasa definitiva prin Decizia Civila nr.xx pronuntata la data de xx de catre Curtea de Apel xx - chiar dacă s-a considerat extrem de importantă finalizarea cercetării penale în cauză - se procedează la analiza pe fond a contestațiilor conexe formulate de xx avându-se în vedere susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și documentele existente în dosar, reținându-se totodată discrepanțele existente între afirmațiile societății petente din contestația depusă la organul de soluționare administrativ față de acțiunea depusă la instanța de contencios administrativ competentă, în ceea ce privește necesitatea și relevanța laturii penale a cauzei.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei reiese că in urma inspectiei fiscale, urmare a consultarii bazei de date ANAF, organele de control au constatat neconcordanțe în ceea ce priveste Declaratia 394 privind achizițiile/livrarile de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul national, respectiv **au constatat livrari nedecarate de catre societatea verificata, dar care au fost declarate ca achizitii de catre anumiti parteneri.**

In acest sens organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea verificata nu a declarat prin Declaratiile 394 depuse pentru perioada verificată, livrarile catre clienti.

Intrucat reprezentantul societatii nu a putut prezenta o situatie clara a clientilor pentru vanzarile din magazin si nu a fost in masura sa prezinte justificari ale sumelor inscrite in facturi, în raportul de inspectie fiscala s-a consemnat că au fost transmise către clienți adresele înregistrate sub nr.xx, prin care s-au solicitat documente și informații cu privire la tranzacțiile derulate cu xx în perioada xx, iar un număr semnificativ de clienți au răspuns, **transmitând fișe de cont analitice pentru furnizorul xx, însoțite de copii ale facturilor și documentelor de plată.**

La verificarea documentelor transmise s-a constatat că partenerii dețin facturi emise de xx care sunt identice ca format cu cele identificate în documentele de evidență contabilă ale societății verificate, puse la dispoziție.

Mai mult, aceste facturi au ștampila a cărei amprență este identică cu cea a societății verificate, iar semnăturile de pe facturi sunt asemanatoare.

Totodată, s-a constatat că facturile sunt însoțite de bonuri fiscale sau chitanțe - ca documente de încasare - chitanțele de asemenea fiind identice ca format și stampilă cu cele din evidență contabilă a xx.

S-au verificat seriile și numerele înscrise pe facturile transmise de parteneri, constatându-se că acestea sunt incluse în plaja de numere utilizată de xx la facturile emise din magazinul cu amănuntul, acestea fiind emise cronologic.

Având în vedere toate aceste constatări, reținute în soluționare mai sus, organele de inspectie fiscală au consemnat că, la verificarea documentelor contabile ale xx, au fost identificate facturi care poartă aceleași numere și serii emise la aceleași date sau date apropiate (diferență de o zi sau două) către alți clienți, având alte valori.

În Raportul de inspectie fiscală analizat, organele de inspectie fiscală au exemplificat în acest sens:

- față de factura nr.xx transmisă de xx în valoare totală de xx lei, din care TVA xx lei, reprezentând: boxe, casti, coloana sonoră, în documentele prezentate de xx a fost identificată factura nr. xx emisă către xx, având valoarea totală de xx lei din care TVA xx lei, reprezentând "marfa conform bon";

- față de factura nr.xx transmisă de xx în valoare totală de cc lei, din care TVA xx lei, reprezentând: microfon, în documentele prezentate de xx a fost identificată factura nr. xx emisă către Spitalul Municipal xx, având valoarea totală de xx lei din care TVA xx lei, reprezentând aer condiționat;

- față de factura nr.xx transmisă de xx în valoare totală de xx lei, din care TVA xxlei, reprezentând: maner, boxă, cablu, etc., în documentele prezentate de xx a fost identificată factura nr. xx emisă către xx având valoarea totală de xx lei din care TVA xxlei, reprezentând: inverter, led, spray;

- față de factura nr.xx transmisă de xx în valoare totală de xxei, din care TVA xxlei, reprezentând: boxe, cablu, mufe alimentare, în documentele prezentate de xx a fost identificată factura nr. xx emisă către xx, având valoarea totală de xx lei din care TVA xx lei, reprezentând: alimentator auto, aparat măsură, led.

În susținerea acestor constatări și cu referire directă la susținerile petentei din cadrul contestației formulate, prin referatul întocmit în cauza organele de inspectie fiscală aduc precizări ce sunt reținute astfel :

Prin Nota explicativă din data de xx s-au solicitat administratorului societății, explicații cu privire la modul de întocmire a facturilor, persoanele desemnate să întocmească facturi și chitanțe, modul de numerotare și gestionare a acestor documente cu regim special iar prin răspunsul dat la întrebările nr. xx din notă, acesta afirmă că persoanele angajate ca vânzători-gestionari, au avut ca atribuții de serviciu prin fișa postului, întocmirea facturilor și chitanțelor.

La întrebarea nr.xx din aceeași notă, menționează că facturile au fost întocmite pe calculator în format Excel, chitanțele au fost întocmite pe formulare tipizate achiziționate și nu a fost desemnată o persoană răspunzătoare cu numerotarea și gestionarea acestor formulare.

Intrucât facturile transmise în copie de către clienți aveau format identic cu cele deținute de xx și atât facturile cât și chitanțele aveau elemente de identificare identice (stampila, număr și serie, semnături), iar în documentele de evidență contabilă ale societății verificate au fost identificate facturi având aceleași serii și numere emise către alți clienți, având alte valori, s-au solicitat și explicații cu privire la acest aspect.

Prin răspunsul dat la întrebările nr.xx din Nota explicativă din data de xx, administratorul petentei precizează că facturile ca și chitanțele le considera contrafacute, iar facturile cu bon de casă nu au fost înregistrate din motive necunoscute sau din neglijența celor care le-au întocmit, neavând știință de ce facturile la aceste societăți nu au fost în dosarul cu facturi, dar explicând că, din acest motiv au fost emise facturi cu aceeași serie și număr.

Intrucât reprezentantul legal al societății, nu a fost în măsură să justifice deficiențele menționate, iar în nici una din situațiile verificate facturile nu erau evidențiate/raportate,

organele de inspectie fiscală au constatat că explicatiile furnizate nu au fost in masura sa ofere argumente concludente.

Mai mult, si in situatia in care facturile aveau atasate bonuri emise de casa de marcat, acestea nu au fost raportate in Declaratia 394, in RIF nr.xx fiind consemnat că nu au fost puse la dispozitie spre verificare de reprezentantul societatii, aceste documente fiind furnizate de parteneri.

Pentru stabilirea starii de fapt pe baza documentelor puse la dispozitie, organele de inspectie fiscală au efectuat verificari cu privire la bunurile evidentiuate in facturi scopul acestui demers fiind acela de a se stabili la control situatia fidela a operatiunilor privind evidenta existentei si miscarii stocului de marfa.

Astfel, prin Raportul de inspectie fiscală s-a constatat ca produsele înscrise în facturile/bonurile fiscale transmise de parteneri se regăseau în evidența contabilă a xx, respectiv în notele de intrare receptie, in fisa de magazie, cat si in balanta stocurilor, aceste produse figurand a fi aprovizionate, dar din verificare s-a constatat ca nu în toate cazurile pe facturi/bonuri fiscale erau inscrise produsele pe sortimente cu cantitatile aferente, acestea fiind inscrise cu denumirea generica "componente electronice" așa încât, datorita acestui fapt, nu s-a putut verifica dacă în toate cazurile cantitatile de produse facturate se încadrau in cantitatile aprovizionate de catre xx. Organele de inspectie fiscală precizează totodată - referitor la bunurile din gestiunea de marfuri - că au fost identificate situatii in care, din documentele aferente tranzactiilor (facturi/bonuri fiscale) nu se pot identifica tipurile de marfuri vandute codificate pe sortimente.

În acest sens, trebuie reținut in același timp și faptul că, reprezentantul legal al xx, nu a putut sa faca dovada pentru toate marfurile din facturile transmise de parteneri că acestea nu au fost aprovizionate.

Din cele retinute mai sus rezultă că, obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr.xx, au avut la bază constatări proprii ale organelor de inspectie fiscală, determinate ca urmare a acțiunilor și investigațiilor specifice de verificare, desfășurate pe parcursul inspectiei fiscale.

Toate aceste aspecte au fost luate în calcul de către organele de control, faptele constatate având drept consecință modificarea bazelor de impunere pentru stabilirea impozitului pe profit și TVA, fiind stabilită o obligație fiscală suplimentară **în sumă de xx lei (impozit pe profit: xx lei și taxă pe valoarea adăugată: xx lei), ca urmare a majorării bazei de impozitare cu suma de xx lei.**

Intrucat, urmare adresei nr.xx un numar semnificativ de clienti au transmis fise analitice pe furnizor cu documentele aferente (facturi si documente de plata) din care au putut fi stabilite sumele declarate de acestia ca achizitii si care in contrapartida nu au fost declarate ca livrari de catre societatea verificata, organele de inspectie fiscală au determinat că **xx nu a întocmit facturi pentru toate livrarile efectuate - in acest sens retinandu-se si faptul că evidenta contabila nu a fost condusa analitic pe clienti .**

Astfel, **având la bază constatări proprii, organul de control urmare inspectiei fiscale a întocmit Raportul de inspectie fiscală nr. xx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xx**, determinând că au fost incalcate prevederile art.19, alin.(1) si alin.(6), art.134¹, alin.(1), art.134², alin.(1), art.137, alin.1), lit.a) si alin.(2), art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv art.19, alin.(1) si (7), art.281, alin.(1), art.282, alin.(1), art.286, alin.(1), lit.a) si alin.(4), art.291, alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizandu-se totodată că, la stabilirea sumelor suplimentare au fost avute in vedere si prevederile art.113, alin.(1), si alin.(2), lit.a), b), c) si e) si art.118, alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală precum si prevederile art.6, alin.(1) si (2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Chiar dacă în contestatia formulata, petenta afirma la pag.3 că: "(...) **De asemenea contest faptul ca organul de inspectie fiscală retine facturi emise de pretinșii parteneri/beneficiari menționați mai sus pe considerentele ca de exemplu xx, a trimis organului fiscal in copie facturi si chitante cu seria si numărul**

de identificare identice, iar documentele din evidenta contabila a societății au aceleași serii și numere către alți clienți, având alte valori,(...) Numai după o veritabilă cercetare se putea stabili care relații comerciale sunt adevărate și care sunt false. **In apărarea societății xx, vom depune înscrisuri din care să ateste ca facturile corecte, legale și întemeiate sunt cele emise către xx, în valoare de x lei și nu cea depusă de xxn suma de xx lei; ca factura corectă este cea emisă către xx în suma de xxlei și nu cea depusă de către xx în valoare de xx lei, ca factura legală și corectă este cea emisă de societatea noastră către xx în suma de xx lei nu cea depusă de xx în suma de xx lei.(...)** **se reține ca la dosarul de soluționare administrativă a cauzei societatea nu a depus documentele la care face referire**, fapt confirmat și de precizarea făcută de organele de inspecție fiscală care, în referatul întocmit în cauza -pct.x- afirmă expres: "(...) **La contestație nu au fost depuse documente (...)**"

Prin urmare, se reține că în procedura contestației administrative nu au fost depuse astfel de documente în susținerea cauzei în condițiile în care, conform art.269 alin.(1) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să se depună dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În acest sens, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „[...] cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească [...]”.

Având în vedere considerentele de mai sus, întrucât xx este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune este una naturală și de o implacabilă logică juridică, aceea că sarcina probei revine contestatarii.

În drept, față de cele de mai sus, în speță sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.d) din Legea nr.207/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

“ Art.269 - Forma și conținutul contestației

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

[...] c) motivele de fapt și de drept ;

d) dovezile pe care se întemeiază ; [...]”

Mai mult, potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art.249 - Sarcina probei Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art.250 - Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”,

precum și de art.73, alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

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

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestațioarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine acesteia.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Astfel, se reține că societatea comercială contestatară, deși aduce o serie de argumente încercând să combată constatările proprii ale organelor de inspecție fiscală, determinate ca urmare a acțiunilor și investigațiilor specifice de verificare desfășurate pe parcursul inspecției fiscale, nu prezintă dovezi relevante în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală care, pentru stabili obligatiile fiscale suplimentare în cadrul verificărilor efectuate la xx din jud. xx, au avut în vedere și prevederile art.6 și art.118, alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

„Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

(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.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.[...]

Întrucât nu au fost depuse la dosarul cauzei documente justificative în susținerea afirmațiilor făcute, aceste afirmații nu pot fi luate în considerare în soluționarea contestației analizate deoarece nu sunt probate în nici un fel.

Tinând cont de considerentele prezentate mai sus, actele și documentele existente la dosarul contestației, legislația fiscală aplicabilă în speță în perioada verificată, precum și faptul că argumentele prezentate de societatea comercială contestatară nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, se va face aplicarea prevederilor alin.(1) al art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma totală contestată de **xx lei** reprezentând impozit pe profit și TVA stabilite suplimentar în sarcina **xx**, prin Decizia de impunere nr.xx .

➤ **În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală contestată de xx lei**, reprezentând obligații accesorii contestate ce au fost stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere emisă cu numărul xx (xx lei), respectiv prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare emisă cu nr.xx (xx lei), și care sunt aferente obligațiilor principale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx , se reține că au următoarea structură :

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
- penalități de întârziere aferente TVAxxlei;
- penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar.....xx lei.

Din analiza actelor și documentelor anexate dosarului cauzei rezultă că, prin Decizia de impunere nr.xx, au fost stabilite în sarcina societății contestatoare obligații principale suplimentare în sumă totală de **xx lei** reprezentând :

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentarxx lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentarxx lei.

În urma înregistrării Deciziei de impunere nr.xx, Serviciul Fiscal Orășenesc xx a emis pentru xx, Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi, penalități de întârziere cât și penalități de nedeclarare, nr.xx.

Accesoriile de întârziere contestate în sumă de xx lei au fost calculate pentru perioada xx, în funcție de scadența fiecărei obligații principale, în conformitate cu prevederile art.173 alin.(1) și art.176 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

„Art. 173 - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere [...].

Art. 176 - Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]. ”

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen, dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile se calculează de la scadență până la data stingerii, inclusiv. Penalitățile de întârziere se calculează pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale și nu înlătura obligația de plată a dobânzilor.

Totodată, referitor la **penalitățile de nedeclarare în sumă contestată de xx lei**, stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, se reține că acestea au fost stabilite în baza art.181 din Legea nr.207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

Art.181 - Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere. [...]”.

În condițiile în care obligațiile accesorii analizate, ce au fost stabilite prin actele administrativ fiscale contestate în cauză - respectiv prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx - reprezintă **măsură accesorie în raport cu debitul principal stabilit suplimentar** de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, și având în vedere că prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul, cota aplicată și/sau perioada pentru care au fost calculate accesoriile, **în baza principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul**, se va proceda la respingerea ca neintemeiată a contestației și pentru capătul de cerere reprezentând suma totală contestată de **xx lei** astfel:

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.....xx lei;
- penalități de întârziere aferente TVAxxlei;
- penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar.....xx lei.

➤ **În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii contestate în sumă totală de x lei reprezentând accesorii de întârziere aferente altor tipuri de obligații fiscale principale datorate de xx - pentru care nu au fost sesizate organele de cercetare penală, se reține că acestea au fost stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă cu numărul xx au următoarea structură :**

- penalități de întârziere aferente CAS asigurațix lei;
- penalități de întârziere aferente CASS asigurațix lei,

și nu constituie obiectul prezentei decizii de soluționare intrucat prin Sentința Civila nr.xx pronunțată de Tribunalul xx ramasa definitivă prin Decizia Civila nr.xx pronunțată la data de xx de către Curtea de Apel xx instanța de contencios administrativ a hotărât următoarele :
”Anulează decizia nr.xx/x emisă de MFP-ANAF-DGRFP xx-Serviciul Soluționare Contestatii și **obliga intimata MFP-ANAF-DGRFP xx-Serviciul Soluționare Contestatii sa soluționeze pe fond contestația formulată de contestator împotriva Deciziei de impunere nr.xx**, împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx** și împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx**”.

Având în vedere dispozitivul Sentinței Civile nr.xx pronunțată de Tribunalul xx ramasa definitivă prin Decizia Civila nr.xx pronunțată la data de xx de către Curtea de Apel xx **se reține ca suma contestată de x lei reprezentând accesorii de întârziere aferente altor tipuri de obligații fiscale principale datorate de xx - pentru care nu au fost sesizate organele de cercetare penală - nu face obiectul prezentei decizii** întrucât prin Decizia de soluționare nr.xx/xx pentru această capăt de cerere s-a pronunțat soluția de respingere a

contestatiei ca nemotivata și nu suspendarea solutionarii contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, ca în cazul celorlalte capete de cerere care au fost analizate pe fond mai sus în prezenta decizie astfel cum a dispus instanța de judecată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de de **xx** din comuna xx, județul xx, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilire în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, act administrativ fiscal* emis de A.J.F.P. xx - Inspecție Fiscală și împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx, acte administrativ fiscale* emise de A.J.F.P. xx - S.F.O. xx, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx* pentru suma contestată de **xx lei** reprezentând :

- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar* xx lei;
- *impozit pe profit stabilit suplimentar* xx lei.

2. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. xx și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.xx*, pentru suma contestată de **xx lei** reprezentând :

- *penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar* xx lei;
- *penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar* xx lei;
- *penalități de nedeclarare ptr.oblig. fiscale principale stab.suplimentar*..... xx lei.

3. – Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

xx