

DECIZIA nr. 294 din 09.04.2019
privind soluționarea contestației formulate de **X – în insolvență**,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_x/14.12.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația sector 6 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. MBS_6 AIF x/12.12.2018, înregistrată sub nr. MBR_REG_x/14.12.2018, completată cu adresele înregistrate sub nr. x/LMU/14.03.2019 și sub nr. x/LMU/29.03.2019, cu privire la contestația societății **X** - în insolvență, cu sediul în str. Ing. Z, nr. , camera , parter, ap. , sector 1, București, reprezentată convențional de av. NN, potrivit împuternicirii avocațiale seria B x/2018.

Obiectul contestației, înregistrată la registratura Administrației sector 6 a Finanțelor Publice sub nr. x/22.11.2018, completată prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG x/13.03.2019, îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S6 x/28.09.2018, emisă de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice în baza în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-S6 x/28.09.2018 și comunicată sub semnătură și ștampilă în data de 24.10.2018, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de y lei reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de y1 lei;
- TVA în sumă de y2 lei.

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** - în insolvență.

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

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrația sector 6 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la **X** - în insolvență pentru perioada 01.12.2012-31.03.2018 în ceea ce privește TVA, pentru perioada 01.01.2012-31.01.2017 în ceea ce privește impozitul pe profit și pentru perioada 01.02.2017-31.12.2017 în ceea ce privește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor.

Constatările inspecției au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F - S6 x/28.09.2018, iar în baza acestora 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-S6 x/28.09.2018, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă totală de y lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de y1 lei și TVA în sumă de y2 lei.

II. Prin contestația formulată X - în insolvență solicită anularea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, deoarece actele de inspecție nu țin seama de situația juridică a societății, de starea de fapt fiscală existentă și de raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere fiind invocate dispozițiile art. 118 alin. 5 din Legea nr. 207/2015 și ale art. 102 din Legea nr. 85/2014. În acest sens societatea arată că este în procedura insolvenței, ce face obiectul dosarului nr. x/3/.2017 aflat pe rolul Tribunalului București Secția a VII-a Civilă, începând cu 21.03.2018 și în acest sens inspecția putea avea loc numai în termen de 60 de zile de la data publicării în BPI a notificării privind deschiderea procedurii insolvenței, respectiv de la 03.04.2018.

Pe fondul cauzei societatea arată că achizițiile de bunuri și servicii au fost destinate amenajării unor spații închiriate sau comodatate unde a funcționat fiind destinate desfășurării activității și deținând documente justificative. În ceea ce privește nerecunoașterea ca având scop economic a operațiunii rezultate în urma încheierii promisiunii bilaterale de vânzare - cumpărare autenticată sub nr. x/25.01.2013 operațiunea trebuie apreciată după scopul ei și nu după rezultatul acesteia, societatea nemaideținând fondurile necesare finalizării operațiunii. Referitor la plățile efectuate pentru achiziția unor utilaje destinate desfășurării activității curente societatea arată că așa cum au constatat și organele de inspecție fiscală activitatea societății este atipică ce a necesitat achiziția de utilaje ce nu pot fi întâlnite cu ușurință pe piața de profil. Faptul ca anumiți furnizori nu au înregistrat facturile fiscale sau pentru achizițiile intracomunitare unii furnizori nu au răspuns la solicitările de explicații, nu pot constitui un motiv pentru recalificarea operațiunilor.

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 efectuarea inspecției fiscale după expirarea termenului de 60 de zile de la data publicării insolvenței în B.P.I.

În fapt, prin sentința civilă nr. x/21.03.2018 pronunțată de Tribunalul București – Secția VII Civilă în dosarul nr. x/3/2017 s-a deschis procedura generală a insolvenței pentru societatea X, fiind publicată în B.P.I. nr. x/03.04.2018. Notificarea privind deschiderea procedurii insolvenței a fost publicată în B.P.I. nr. x/16.04.2018.

Declanșarea inspecției fiscale s-a efectuat prin avizul de inspecție fiscală nr. F-S6 x/07.06.2018, comunicat societății la 07.06.2018. Prin avizul de

inspecție fiscală și s-a comunicat societății ca va face obiectul unei inspecții fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2012-31.01.2017, taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.12.2012-31.03.2018 și impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada 01.02.2017-31.12.2017. Urmare adresei societății nr. x/14.08.2018 a fost suspendată inspecția fiscală prin Decizia de suspendare nr. x/21.08.2018 pe perioada 21.08.2018-11.09.2018.

Inspecția fiscală a început în data de 07.06.2018 și s-a finalizat prin emiterea raportului de inspecție fiscală nr. F-S6 x/28.09.2018, 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 - S6 x/28.09.2018.

Prin contestația formulată societatea invocă efectuarea inspecției fiscale după expirarea termenului de 60 de zile de la publicarea în B.P.I. a notificării de deschidere a procedurii insolvenței.

În drept, cu privire la efectuarea inspecției fiscale, Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prevede următoarele:

“Art.114 - Persoanele supuse inspecției fiscale - Inspecția fiscală se exercită asupra oricăror persoane și entități, indiferent de forma lor de organizare, care au obligații de stabilire, reținere sau plată a obligațiilor fiscale prevăzute de lege.”

”Art. 117 - (1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.

(2) Selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se efectuează de organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat. Inspecția fiscală se poate extinde, cu respectarea alin. (1) și asupra celorlalte perioade fiscale neverificate.”

”Art. 126 - (1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organul de inspecție fiscală, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de:

- a) 180 de zile pentru contribuabilii mari, precum și pentru contribuabilii/plătitorii care au sedii secundare, indiferent de mărime;
- b) 90 de zile pentru contribuabilii mijlocii;
- c) 45 de zile pentru ceilalți contribuabili.

(2) În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin. (1), inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecția fiscală inițială, o singură dată pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, cu respectarea prevederilor art. 117 alin. (1)”. ”

Urmare celor stipulate mai sus se desprinde concluzia că nu există temeii legal în baza căruia organele de inspecție fiscală să nu poată efectua inspecția fiscală dacă este respectat termenul de prescripție chiar și în situația în care societatea se află sub incidența Legii nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență.

Astfel se reține că nu există nicio restricție sau excepție cu privire la anumite situații în care agenții economici să nu poată fi supuși inspecției fiscale.

Mai mult, art.75 alin.1 din Legea nr.85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență prevede: „*De la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare, extrajudiciare sau măsurile de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra averii debitorului.*”

Se reține că dacă legiuitorul ar fi dorit ca deschiderea procedurii insolvenței să determine și suspendarea acțiunilor de inspecție fiscală ar fi nominalizat *expressis verbis* respectiva acțiune. Acest raționament este fundamentat pe faptul că în cuprinsul prevederii legale sunt enumerate limitativ acțiunile și măsurile care sunt suspendate de la deschiderea procedurii insolvenței.

Ca urmare, inspecția fiscală se poate efectua și asupra contribuabililor care se află sub incidența legii insolvenței, actele administrativ fiscale încheiate fiind supuse controlului instanțelor de contencios administrativ, astfel încât argumentul contestatoarei nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

3.2. Referitor la fondul cauzei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara datorează obligațiile de plată stabilite în sarcina sa în urma inspecției fiscale reprezentând impozit pe profit și TVA în condițiile în care motivele invocate în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatarile organelor de inspecție fiscală

În fapt, prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S6 x/28.09.2018, emisă de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice, în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-S6 x/28.09.2018 au fost stabilite următoarele obligații de plată:

- impozit pe profit y1 lei;
- taxă pe valoarea adăugată y2 lei.

Diferența de impozit pe profit în sumă de y1 lei provine din majorarea bazei impozabile cu suma totală de t lei compusă din:

Anul 2012

- y1 lei - servicii consultanță emise de PM din Cipru pe numele asociatului unic EG în anul 2012.

Anul 2013

- y1 lei - achiziții bunuri și servicii emise de furnizorii: HA SRL, RI SRL, SP Trading SRL, VPC SRL în anul 2013 pentru care nu s-au prezentat dovezi obiective din care să rezulte că sunt destinate realizării de venituri impozabile;

- y1 lei - contravaloarea promisiunii de vânzare-cumpărare autenticată sub nr. x/25.01.2013 având ca obiect vânzarea terenului în suprafață de 2.000 mp, înregistrată în mod eronat în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare";

- y1 lei - servicii consultanță emise de P M din Cipru pe numele asociatului unic E G în anul 2013.

Anul 2015

- y1 lei - achiziții bunuri și servicii emise de furnizorii: DI, CP SRL, RI SRL, DL SRL, JCI SRL, ESS SRL, PF SRL, AT SRL, PD SRL în anul 2015 pentru care nu s-au prezentat dovezi obiective din care să rezulte că sunt destinate realizării de venituri impozabile.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de y2 lei provine din:

- y2 lei - TVA colectată nedeclarată în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2013;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care nu s-a justificat utilizarea în folosul operațiunilor taxabile în perioada 2013-2016 de la următorii furnizori: DI, CP SRL, EF SRL, RC SRL, A, RI SRL, DL SRL, JCI SRL, ESS SRL, PF, AT SRL, PD SRL, HA SRL, SPT SRL, VPC SRL;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achiziției unui utilaj de forat de la ITEI SRL, tranzacție nefinalizată așa cum a constatat D.G.A.F. prin procesul-verbal nr. x/16.12.2016;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achiziției intracomunitare de servicii de la PM din Cipru pe numele asociatului unic EG în anul 2015;

- y2 lei - TVA dedusă fără a deține un document justificativ.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare."

Conform pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

"22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare ."

Față de prevederile legale de mai sus se reține că la calculul profitului impozabil, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, sunt incidente prevederile art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor; (...)”

Conform prevederilor pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

În conformitate cu textele de lege mai sus invocate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că, simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca acestea să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Noțiunea de document justificativ este introdusă de Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificările și completările ulterioare, care, la art.6, precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Conform prevederilor legale mai sus invocate înregistrarea și deducerea cheltuielilor, la beneficiar, se efectuează în baza unor documente ce dobândesc calitatea de documente justificative.

Totodată, potrivit prevederilor art.21 alin.4 lit. e) și lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării

acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte; (...)"

și ale pct.43 și pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

e) alte cheltuieli în favoarea acestora. "

"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate".

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul/contractele de prestări servicii referitoare la prestatori, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă și necesitatea acestora, iar cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

"(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; (...)"

și ale 146 alin.(1) lit.a) din același act normativ conform căror:

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate

în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; (...).”

Totodată, la pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, în vigoare începând cu data de 01.01.2009, se stipulează:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [...]”

Prevederi similare în ceea ce privește TVA se regăsesc și la art. 297 și art. 299 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015, cu aplicabilitate de la 01 ianuarie 2016.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile obligatorii prevăzute de lege.

Se reține că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute de lege, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt în beneficiul său, respectiv sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Astfel, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă ca organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul profitului impozabil respectiv la deducerea TVA a următoarelor sume :

Referitor la majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu următoarele sume:

- y1 lei - servicii consultanță emise de P M din Cipru pe numele asociatului unic E G în anul 2012;

- y1 lei - achiziții bunuri și servicii emise de furnizorii: HA SRL, RI SRL, SPT SRL, VP Com SRL în anul 2013 pentru care nu s-au prezentat dovezi obiective din care să rezulte că sunt destinate realizării de venituri impozabile;

- y1 lei - contravaloarea promisiunii de vânzare-cumpărare autentificată sub nr. x/25.01.2013 având ca obiect vânzarea terenului în suprafață de 2.000 mp, înregistrată în mod eronat în contul 6588 "Alte cheltuieli de exploatare";

- y1 lei - servicii consultanță emise de PM din Cipru pe numele asociatului unic EG în anul 2013;

- y1 lei - achiziții bunuri și servicii emise de furnizorii: DI, CP SRL, RI SRL, DL SRL, JCI SRL, ESS SRL, PF SRL, AT SRL, PD SRL în anul 2015 pentru care nu s-au prezentat dovezi obiective din care să rezulte că sunt destinate realizării de venituri impozabile.

Referitor la TVA:

- y2 lei - TVA colectată nedeclarată în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2013;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care nu s-a justificat utilizarea în folosul operațiunilor taxabile în perioada 2013-2016 de la următorii furnizori: DI, CP SRL, EF SRL, RC SRL, A, RI SRL, DL SRL, JC Impex SRL, ESS SRL, PF, AT SRL, PD SRL, HA SRL, SPT SRL, VPC SRL;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achiziției unui utilaj de forat de la ITEI SRL, tranzacție nefinalizată așa cum a constatat D.G.A.F. prin procesul-verbal nr. x/16.12.2016;

- y2 lei - neacceptarea la deducere a TVA aferentă achiziției intracomunitare de servicii de la PM din Cipru pe numele asociatului unic EG în anul 2015;

- y2 lei - TVA dedusă fără a deține un document justificativ.

Concluzionând în urma inspecției fiscale nu au fost acceptate la deducere atât la impozit pe profit cât și la TVA achizițiile de bunuri și servicii pentru care nu s-a făcut dovada că sunt destinate realizării de venituri impozabile, respectiv de operațiuni impozabile sau sunt achiziții efectuate pe numele acționarului societății.

Prin contestația formulată contestatara face aprecieri cu caracter general în sensul că operațiunile au scop economic, sunt efectuate în scopul activității, activitatea societății este atipică și deține documente justificative, fără a prezenta vreo dovadă în acest sens.

Astfel, în speță devin incidente și dispozițiile art. 269 (1) și art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

“ Art. 269 - Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

”Art. 276 - Soluționarea contestației

(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.”

De asemenea, pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

«2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.»

Se reține că prin contestația formulată, societatea nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază acest capăt de cerere.

Din dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt, cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată; 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.

Ca urmare, în temeiul în art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate

cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3740/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge contestația X SRL - în insolvență formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-S6 x/28.09.2018, emisă de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-S6 x/28.09.2018.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 21, art.145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 22, 43, 44, 46, 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii, cu modificările și completările ulterioare, art. 114, art. 117, art. 126, art. 269 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 2.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015:

DECIDE

Respinge contestația X SRL - în insolvență formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F - S6 x/28.09.2018, emisă de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr. F - S6 x/28.09.2018 pentru suma totală de y lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de y1 lei și TVA în sumă de y2 lei.

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.