

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

DECIZIA nr. xx din xx
privind soluționarea contestației formulată de
xx
din localitatea xx, județul xxx

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice xx** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx – Inspecție Fiscală**, prin adresa nr.xx – înregistrată la D.G.R.F.P. xx sub nr. xx, în legătură cu **dosarul contestației** formulată de **xx din localitatea xx, județul 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 Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, acte administrativ fiscale emise de A.J.F.P. xx, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.xx încheiat de organe de specialitate din cadrul I.F.xx.

Prin **Decizia nr.xx** emisă de D.G.R.F.P. xx, soluționarea contestației formulată de S.C. xx S.R.L, a fost suspendată procedura administrativă de soluționare, urmând ca aceasta să fie reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin decizia sus menționată.

Prin **Ordonanța nr.xx** din data de xx a Parchetului de pe lângă Tribunalul xx, **s-a dispus clasarea cauzei** privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, cu aplicarea art.5 Cod penal.

Împotriva **Ordonanței nr.xx** din data de xx a Parchetului de pe lângă Tribunalul xx, menținută prin Ordonanța nr.xx din data de xx a Prim Procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul xx, D.G.R.F.P. xx a formulat plângere, aceasta fiind respinsă ca nefondată prin Încheierea nr.xx pronunțată în data de xx, de către Tribunalul xx – Secția Penală - definitivă.

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx din xx, petenta SC xx SRL, prin reprezentantul său convențional avocat xx - conform Împuternicirii avocațiale xx depusă în original la dosarul cauzei - solicită reluarea procedurii administrative, respectiv soluționarea pe fond a contestației înregistrată la A.J.F.P.xx sub nr.xx, având în vedere că **au încetat cauzele care au dus la suspendarea soluționării** contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.xx a Deciziei privind modificarea bazei de impozitare nr.xx și a Raportului de Inspecție Fiscală nr.xx.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art.207 alin.(1) și ale art.209 alin.(1) lit.a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv depunerea contestației în termenul de 45 de zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.J.F.P. xx sub nr.xx, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, în conformitate cu prevederile pct.14.4 și pct.14.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

S.C. xx S.R.L. are domiciliul fiscal în localitatea xx, str.xx, nr.x, cam.x, județul x, cod poștal x, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.xx și are codul unic de înregistrare xx.

Obiectul contestației îl constituie **obligațiile fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de **xx lei**, din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* xx lei,
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată*..... xx lei,
- *impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice*..... xx lei

precum și **modificarea bazei impozabile a impozitului pe profit** cu suma suplimentară contestată de **xx lei**.

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

I. – Susținerile contestatarei sunt următoarele (citată):

“[...] S.C. xx S.R.L.[...] reprezentată de domnul xx în calitate de administrator special, formulăm prezenta

CONTESTAȚIE

la Decizia de impunere nr.xx și Decizia privind modificarea bazei de impozitare nr.xx, prin care înțelegem să contestăm cele reținute în cuprinsul acestora deoarece organul de inspecție fiscală a procedat la reincadrarea operațiunilor în baza art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în mod nelegal și netemeinic.

In mod nelegal, se aplică retroactiv dispozițiile legale, fapt interzis de Constituție și lege.

In alta ordine de idei, organul fiscal nu a luat în considerare documentele fiscale puse la dispoziție de societate și nici felul activității comerciale prestate de aceasta.

De pildă, în mod nelegal, organul de control apreciază că și cheltuieli nedeductibile, cheltuielile de transport al marfurilor fabricate, deși aceasta cheltuiala era strict necesară pentru obținerea de venituri.

Mai mult, se merge până acolo încât sunt excluse cheltuielile făcute cu reparația, reglarea și punerea în funcțiune a utilajelor de producție ale fabricii.

Nu se ține seama de foile de parcurs și de documentele anexe la facturi.

Cheltuielile privind manipularea marfurilor incluse în ciclul de producție strict necesare au fost de asemenea socotite ca și cheltuiala nedeductibilă și neaducătoare de venituri.

[...] In aceeași manieră organul fiscal exclude și cheltuielile necesare cu reclama și publicitatea produselor livrate în piață.

In consecință, vă solicităm anularea deciziilor contestate ca netemeinice și nelegale și în consecință exonerarea de la sumele de bani la care am fost obligați prin emiterea acestora.[...]”

II. – Din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, respectiv din Raportul de inspecție fiscală nr. xx, rezultă următoarele:

* **Inspecția fiscală**, finalizată la data de xx, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare, declarare și virare de către **S.C. xx S.R.L.** a **impozitului pe profit** aferent perioadei xx, a **taxei pe valoarea adăugată** aferentă perioadei xx și a **impozitului pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice** aferente perioadei xx.

În urma verificării 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 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și a Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx.

* În acest **Raport**, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

“[...] 1. **Obligație fiscală principală – Impozit pe profit** [...]

Anul xx

[...] Fata de pierderea fiscală înregistrată de societate în perioada xx în suma de xx lei, la control s-a stabilit profit impozabil în suma de xx lei și impozit aferent în suma de xx lei. (anexa nr.2).

Suma de xx lei, baza impozabilă suplimentară stabilită la control, are următoarea componentă:

-suma de xx lei (anexa nr.5) reprezintă cheltuieli cu alte servicii, constând în transportul intern marfa și lucrări instalatie electrică.[...] pentru care nu deține documente justificative din care să rezulte necesitatea și realitatea acestor servicii, precum și faptul că acestea s-au efectuat în scopul obținerii de venituri, respectiv, devize, situații de lucrări în care să fie înscrisă natura serviciilor executate, locația, timpul total afectat de către executanți în vederea prestării serviciului, tarifele percepute, procesele-verbale de receptivitate, rapoarte de lucru, sau orice alte documente justificative.

-Suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli nedeductibile constand in TVA fara drept de deducere (cont 635 Cheltuieli cu alte impozite si taxe) aferenta achizitiei de autoturisme, pe care societatea a inregistrat-o in registrul de evidenta fiscala la perioada aferenta, dar nu a declarat-o in declaratia cod 101 privind impozitul pe profit.[...].

-Suma de xx lei reprezinta cheltuieli cu discounturile acordate clientului [...] nu indeplinesc conditiile prevazute de OMFP 3055/2009, respectiv nu sunt mentionate in contracte sau acte aditionale dintre parteneri pe baza conditiilor agreeate [...]Jau fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal.[...].

-Suma de xx lei (anexa nr.7) reprezinta cheltuieli cu chiriile inregistrate in contul 612 [...] facturate de catre SC xx SRL, inchiriere motostovuitor si de la SC xx SRL inchiriere locatie.

Societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte necesitatea si realitatea operatiunilor precum si faptul ca acestea s-au efectuat in scopul obtinerii de venituri, [...].

-Suma de xx lei (anexa nr.6) reprezinta cheltuieli cu reparatiile autoturismelor care nu sunt in patrimoniul societatii.[...].

Anul xx

Diferenta suplimentara in suma de xx lei, cu care s-a modificat baza de impunere, are urmatoarea structura:

-suma de xx lei reprezinta reglare sold 4111 „Clienti” (anexa nr.3).[...] fara a detine documente justificative .

-suma de xx lei (anexa nr.7) reprezinta cheltuieli cu chiriile inregistrate in contul 612 [...]societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte necesitatea si realitatea operatiunilor precum si faptul ca acestea s-au efectuat in scopul obtinerii de venituri, [...].

-suma de xx lei (anexa nr.6) reprezinta cheltuieli cu reparatiile pentru autoturismelor care nu sunt in patrimoniul societatii.[...].

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli cu discounturile acordate clientului [...] nu indeplinesc conditiile prevazute de OMFP 3055/2009, respectiv nu sunt mentionate in contracte sau acte aditionale dintre parteneri pe baza conditiilor agreeate [...]Jau fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal.[...].

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli cu amortizarea calculata eronat pentru mijloace fixe vandute.[...]acestea nefiind puse in functiune pana la data la care au fost vandute [...].

Anul xx

[...] Diferenta suplimentara privind baza de impunere a impozitului pe profit in suma de xx lei are urmatoarea structura:

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli nedeductibile pe care societatea le-a evidenciat in registrul de evidenta fiscala la xx, dar nu le-a declarat in declaratia cod 101 privind impozitul pe profit pentru anul xx [...].

-suma de xx lei reprezinta cheltuieli cu reclama si publicitate evidenciate de catre societate in contul 623 [...] pentru care la control nu s-a acordat dreptul de deducere.

[...] Societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte felul, locul, pretul si durata prestatiei, respectiv, situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare si nu a putut face dovada realitatii si necesitatii acestor prestatii in scopul realizarii de venituri.[...]

-suma de xx lei (anexa nr.7) reprezinta cheltuieli cu chiriile inregistrate in contul 612 [...] facturate de catre SC xx SRL, reprezentand inchiriere motostovuitor si de la SC xx SRL, reprezentand inchiriere apartament si respectiv utilitati.

[...] societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte necesitatea si realitatea operatiunilor precum si faptul ca acestea s-au efectuat in scopul obtinerii de venituri [...].

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli cu discounturile acordate clientului [...] nu indeplinesc conditiile prevazute de OMFP 3055/2009, respectiv nu sunt mentionate in contracte sau acte aditionale dintre parteneri pe baza conditiilor agreeate [...]Jau fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal.[...].

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli cu amortizarea calculata eronat pentru mijloace fixe vandute.[...] aceste nefiind puse in functiune pana la data la care au fost vandute [...].

-suma de xx lei (anexa nr.5) reprezinta cheltuieli cu alte servicii constand in deplasare externa [...]pentru care societatea nu detine documente justificative (ordine de deplasare) din care sa rezulte necesitatea acestor deplasari.[...].

-suma de xx lei (anexa nr.6) reprezinta cheltuieli cu reparatiile pentru autoturismelor care nu sunt in patrimoniul societatii.[...].

Anul xx

[...] Diferenta reprezentand baza impozabila suplimentara in contul profitului impozabil in suma de xx lei are urmatoarea structura:

-suma de xx lei reprezinta cheltuieli cu reclama si publicitate evidenciate de catre societate in contul 623 [...] pentru care la control nu s-a acordat dreptul de deducere.

[...] s-a constatat ca societatea nu detine documente justificative din care sa rezulte felul, locul, pretul si durata prestatiei, respectiv, situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare si nu a putut face dovada realitatii si necesitatii acestor prestatii in scopul realizarii de venituri.[...]

-suma de xx lei (anexa nr.7) reprezinta cheltuieli cu chiriile [...] reprezentand inchiriere apartament si utilitati.[...] societatea nu detine punct de lucru la adresa unde se afla apartamentul [...].

-suma de xx lei (anexa nr.6) reprezinta cheltuieli cu reparatiile pentru autoturismelor care nu sunt in patrimoniul societatii.[...].

Anul xx

[...]Diferenta reprezentand baza impozabila suplimentara in contul profitului impozabil in suma de xx lei are urmatoarea structura:

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli inregistrate la xx prin nota contabila 6588=301.05 cu explicatia sticla sparta.

Societatea a dedus cheltuielile in baza unui proces verbal de constatare cu ocazia inventarierii [...].

Avand in vedere ca pierderile rezultate din sticla [...] nu au fost imputate si nici valorificate prin vanzare, [...] organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.[...]

-suma de xx lei) reprezinta cheltuieli cu discounturile acordate clientului [...] nu indeplinesc conditiile prevazute de OMFP 3055/2009, respectiv nu sunt mentionate in contracte sau acte aditionale dintre parteneri pe baza conditiilor agreeate [...]Jau fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal.[...].

-suma de xx (anexa nr.7) reprezinta cheltuieli cu chirile [...] reprezentand inchiriere apartament si utilitati.[...] societatea nu detine punct de lucru la adresa unde se afla apartamentul [...].

-suma de xx lei (anexa nr.6) reprezinta cheltuieli cu reparatiile pentru autoturismelor care nu sunt in patrimoniul societatii.[...].

-suma de xx lei (anexa nr.3) reprezinta cheltuieli nedeductibile pe care societatea le-a evidentiat in registrul de evidenta fiscala la xx, dar nu le-a declarat in declaratia cod 101 privind impozitul pe profit pentru anul xx [...].

In sinteza, urmare inspectiei fiscale, au fost stabilite diferente suplimentare in contul impozitului pe profit in suma totala de xx lei [...].

Totodata a fost diminuat pierderea fiscala stabilita de societate cu suma de xx lei [...].

2. Obligatie fiscala principala -Taxa pe valoarea adaugata [...].

Diferenta de xx lei (anexa nr.9) are urmatoarea structura:

-suma de xx lei reprezinta taxa dedusa aferenta stocului de marfa constatat lipsa la inventariere in luna decembrie xx, [...].

-suma de xx lei reprezinta TVA aferenta achizitiilor de combustibil [...] considerate de catre societate ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, fiind inscrise in registrul de evidenta fiscala si in declaratiile 101 [...] in perioada xx, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta [...] a fost dedusa [...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de imobilizari in curs constand in materiale si servicii.[...] societatea [...] nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte lucrarile efectiv prestate [...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de reclama si publicitate pentru care societatea nu a facut dovada cu documente justificative din care sa rezulte ca acestea au fost efectiv prestate in scopul activitatii impozabile [...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta chiriilor si utilitatilor facturate de diversi furnizori, pentru care societatea nu a facut dovada cu documente justificative ca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile [...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta discounturilor acordate de catre societate diversilor clienti si pentru care societatea nu a facut dovada cu documente justificative din care sa rezulte conditiile de acordare a acestora [...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta reparatiilor pentru autoturisme care nu apartin societatii.[...].

-suma de xx lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta altor servicii facturate de catre diversi furnizori si pentru care societatea nu a facut dovada cu documente justificative ca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile [...].

3. Obligatie fiscala principala-Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice [...]

In urma inspectiei fiscale s-a constat ca in perioada xx, societatea a achitat sume in valoare de xx lei, astfel:

In anul xx, la xx, prin inregistrarea contabila 401=462 cu suma de xx lei, [...] suma fiind achitata in luna decembrie xx, cand s-a efectuat inregistrarea contabila 462=5311 cu aceeasi suma, cu explicatia "xx".

In anul xx societatea a inregistrat la xx cu nota contabila 2133=462, suma de xx lei, [...] si concomitant nota contabila 462=5311, aceeasi suma cu explicatia "xx".

In anul xx societatea a inregistrat la xx cu nota contabila 2133=462, suma de xx lei, [...] si concomitant nota contabila 462=5311, aceeasi suma cu explicatia "xx".

[...] Tot in anul xx societatea a efectuat in luna decembrie inregistrarea contabila 461=542 cu suma de xx lei si explicat xx si xx. [...].

In anul xx, in luna decembrie societatea a efectuat inregistrarea contabila 461=542 cu suma de xx lei si explicatia avand nejustificat, iar in luna ianuarie inregistrarea contabila 461=5311 cu suma de xx lei si explicatia xx.

[...] De asemenea in luna decembrie xx societatea efectueaza inregistrarea contabila 409.3=232 cu suma de xx lei si explicatia avans cladire si teren.

[...] Societatea a prezentat la control: Promisiune bilateral de vanzare-cumparare [...] pentru cladire si teren in valoare de xx euro, precum si dispozitiile de plata emise in perioada xx din care rezulta sumele achitate catre persoanele fizice xx si xx.

Mentionam ca suma de xx lei se afla in soldul debitor al contului 409 [...] la xx, fapt ce denota ca sumele achitate nu au avut ca finalitate nicio tranzactie cimerciala.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscal apreciaza ca operatiunile mentionate reprezinta retragere de numerar din societate, fapt pentru care s-a procedat la reincadrarea operatiunilor [...] in sensul ca acestea au fost asimilate ca dividende nete ridicate.

Urmare a reincadrării operațiunilor, la control s-a stabilit pentru perioada xx baza impozabila suplimentara privind impozitul pe dividende persoane fizice in suma de xx lei, pentru care s-a calculat in baza art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...] impozit pe dividende in suma de xx lei (anexa nr.13).[...]"

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

*** Inspecția fiscală**, încheiată la data de xx, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare, declarare și virare de către **S.C. xx S.R.L.** a **impozitului pe profit** aferent perioadei xx, a **taxei pe valoarea adăugată** aferentă perioadei xx și a **impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice** aferente perioadei xx.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestată îl constituie „xx” cod CAEN – xx.

Conform constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.xx, au fost stabilite următoarele:

➤ **Referitor la impozitul pe profit:**

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deductibilitate fiscală pentru cheltuieli în sumă de xx lei, astfel:

- cheltuieli în sumă de xx lei cu serviciile prestate de terți constând în transport marfa și executare de lucrări a căror necesitate și realitate nu a fost justificată cu documente legal întocmite ;

- cheltuieli în sumă de xx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de autoturisme și evidențiată în contul 635 ;

- cheltuieli în sumă de xx lei cu discounturile acordate clientului fără a se justifica prin contracte sau acte adiționale condițiile agreeate privind acordarea acestora ;

- cheltuieli în sumă de xx lei cu chiriile înregistrate fără ca societatea să dețină documente justificative din care să rezulte necesitatea și realitatea achiziției acestora, precum și faptul că acestea s-au efectuat în scopul obținerii de venituri ;

- cheltuieli în suma de xx lei reprezentând contravaloarea reparațiilor pentru autoturisme care nu aparțin societății și nici nu s-a justificat utilizarea acestora în activitatea desfășurată de contribuabil ;

- cheltuieli în suma de xx lei evidențiate în contul 6588 fără documente justificative ;

- cheltuieli în sumă de xx lei cu amortizarea aferentă mijloacelor fixe care nu au fost puse în funcțiune ;

- cheltuieli în suma de xx lei evidențiate în registrul de evidență fiscală ca nedeductibile din punct de vedere fiscal și neluate în calcul la stabilirea impozitului pe profit ;

- cheltuieli în suma de xx lei cu serviciile de reclamă și publicitate pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că acestea au fost efectiv prestate în scopul activității impozabile ;

- cheltuieli în suma de xx lei cu deplasările externe pentru care societatea nu deține documente justificative (ordine de deplasare) din care să rezulte necesitatea acestora .

Pe total perioadă verificată, prin Decizia de impunere nr.xxx, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **xx lei** aferent unei baze impozabile suplimentare în sumă de xx lei, iar prin Decizia privind modificarea bazei de impozitare nr.xx a fost stabilită o baza impozabila suplimentara în suma de **xx lei**.

Stabilirea suplimentară a impozitului pe profit s-a întemeiat pe dispozițiile art.11, alin.(1), art.19, alin.(1) și art.21, alin.(1) și (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

➤ **Referitor la taxa pe valoarea adăugată :**

Diferența suplimentară de **taxă pe valoarea adăugată de plată** în sumă de **xx lei** a fost stabilită la inspecția fiscală urmare anulării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată:

- în sumă de xx lei aferentă bunurilor constatate lipsa în gestiune;

- în sumă de xx lei aferenta cheltuielilor cu combustibilul evidentiata in registrul de evidenta fiscala ca nedeductibile din punct de vedere fiscal;
- în sumă de xx lei aferenta achizitiei de bunuri și servicii a căror necesitate și realitate nu a fost justificată cu documente legal întocmite;
- în sumă de xx lei aferenta serviciile de reclama si publicitate pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte ca acestea au fost achizitionate în folosul operațiunilor taxabile ale societății;
- în sumă de xx lei aferentă serviciilor de inchiriere achizitionate fara ca societatea sa detina documente justificative din care sa rezulte necesitatea si realitatea achizitiei acestora, în folosul operațiunilor taxabile ale societății;;
- în suma de xx lei aferenta discounturilor acordate clientului fara a se justifica prin contracte sau acte aditionale conditiile agreate privind acordarea acestora;
- în suma de xx lei aferenta serviciilor de intretinere si reparatii pentru autoturisme care nu apartin societatii și nici nu s-a justificat utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile ale societății;

La stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de **xx lei** organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

➤ Referitor la impozitul pe dividendele distribuite persoanelor fizice:

Obligația fiscală suplimentară în sumă de **xx lei** a fost stabilită la inspecția fiscală urmare a reincadrării operațiunilor în suma de xx lei evidentiata in conturile 461, 462, 409 si 542 ca dividende distribuite persoanelor fizice.

La stabilirea impozitului pe dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de xx lei organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.11 alin.(1) și art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

*** Prin contestația formulată**, se susține că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare documentele puse la dispoziție de către societate și au apreciat ca nedeductibile cheltuieli reale ce erau necesare obținerii de venituri.

*** Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale din perioada verificată, rezultă următoarele:**

SC xx SRL din mun.xx, jud.xx, contestă în totalitate Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx și Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, acte administrativ fiscale emise de A.J.F.P. xx, precum și Raportul de inspecție fiscală nr.xx încheiat de organe de specialitate din cadrul I.F.xx.

Referitor la Raportul de inspecție fiscală nr.xx – menționat în contestație, se reține 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 **S.C. xx S.R.L.** și bugetul general consolidat al statului și de aceea nu este susceptibil de a fi pus în executare, iar rezultatele verificării au fost valorificate prin emiterea *deciziilor contestate*.

În conformitate cu prevederile legale, analiza contestației se face 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.

Astfel, obiectul contestației supuse soluționării îl constituie obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de **xx lei** stabilite în sarcina **S.C. xx S.R.L.** prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx precum și măsura de modificare a bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de **xx lei** stabilită suplimentar prin Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, acte administrative fiscale emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xx.

La inspecția fiscală s-a constatat că în perioada xx societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli pentru care **nu a prezentat documente justificative privind necesitatea și realitatea efectuării acestora.**

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că S.C. xx S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii care nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale societății **în cadrul unor operațiuni a căror realitate nu a fost justificată cu documente legal întocmite.**

În urma inspecției fiscale s-a constatat că societatea petentă a achitat sume în numerar către persoane fizice iar **urmare reîncadrării acestor operațiuni** s-a stabilit pentru perioada xx o bază impozabilă suplimentară privind impozitul pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice, pentru care s-a calculat în baza art.67 alin.(1) din Legea nr.571/ 2003 impozit pe dividende aferent.

Potrivit documentelor existente la dosarul contestației, constatățile prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.xx au fost înscrise și în Procesul verbal nr.xx pe care organele de inspecție fiscală l-au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul xx împreună cu Sesizarea penală nr.xx, **în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin. (1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina S.C. xx S.R.L. în sumă de xx lei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice.**

➤ Referitor la **impozitul pe profit în sumă contestată de xx lei și la TVA în sumă contestată de xx lei stabilite suplimentar de plată la control, precum și modificarea bazei impozabile a impozitului pe profit în sumă contestată de xx lei**, aferente achiziției de bunuri și servicii pentru care organele de inspecție fiscală au considerat că S.C. xx S.R.L. **nu justifică necesitatea și realitatea efectuării acestora** cu documente legal întocmite, organul de soluționare a contestației constată următoarele :

În cauză a fost emisă de către D.G.R.F.P.xx, **Decizia nr. xx din xx** prin care soluționarea contestației formulată de S.C. xx S.R.L. a fost suspendată în procedura administrativă până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

În considerentele acestei decizii este expres consemnat că **între stabilirea obligațiilor fiscale în sumă de xx lei - reprezentând impozit pe profit în sumă de xx lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de xx lei și impozit pe veniturile din dividendele distribuite persoanelor fizice în sumă de xx lei - constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.xx care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xx precum și a măsurii de modificare a bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de xx lei stabilită prin Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite exista o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.**

Această interdependență consta în faptul că în cauză existau suspiciuni de evaziune fiscală în condițiile în care în urma verificărilor efectuate, **organele de inspecție fiscală** ale Administrației Județene a Finanțelor Publice Prahova, **au constatat că în speță se ridică problema realității și legalității operațiunilor efectuate de societate cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului consolidat al statului.**

În fapt, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că, în perioada xx - xx, S.C. xx S.R.L. **a înregistrat în actele de evidență contabilă proprie cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate, reparații autoturisme, chirii și redevențe, servicii de intermediere și alte servicii de la diferiți parteneri comerciali.**

Ca urmare a verificărilor efectuate, **organele de inspecție fiscală au consemnat** atât în Raportul de inspecție fiscală nr.xx cât și în Procesul verbal nr.xx pe care l-au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul xx împreună cu Sesizarea penală nr.xx, că **societatea nu poate face dovada realității și necesității prestațiilor facturate de furnizorii analizați, prin**

faptul că nu deține documente justificative din care să rezulte felul, locul, prețul și durata prestației, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

De asemenea, organele fiscale consemnează că societatea comercială xxSRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli reprezentând bilete de avion, reparații și piese pentru autoturisme care nu se aflau în proprietatea societății, combustibil, chirie și utilități aferente unui apartament pe care administratorul xx îl folosea în interes personal, precum și alte cheltuieli care nu au fost efectuate în interesul agentului economie și în scopul obținerii de venituri.

În acest sens, organele de control au procedat la neacordarea de deductibilitate fiscală pe motiv că societatea nu poate face dovada realității și necesității prestațiilor facturate de furnizorii analizați și că documentele utilizate nu îndeplineau calitatea de document justificativ potrivit legislației în vigoare, nu au fost declarate puncte de lucru pentru anumite locații utilizate de către societate și pentru care s-au efectuat decontări, nu au fost prezentate în toate cazurile contracte de închiriere care să justifice sumele decontate drept chirii și utilități, au fost înregistrate documente reprezentând cheltuieli pentru bunuri ce nu ar fi fost înregistrate în patrimoniul societății (autoturisme utilizate de reprezentanții legali), nu au fost prezentate anexe la facturile fiscale și alte documente justificative pentru unele prestări de servicii, au fost depășite limitele de cheltuieli admise ca deductibile fiscal și au fost identificate alte erori materiale.

Pe de altă parte, în soluționarea administrativă a contestației formulate de SC xx SRL din mun.xx, jud.xx, trebuie reținut și faptul că, în urma verificărilor efectuate la partenerii de la care xx SRL a înregistrat și declarat achiziții de bunuri și servicii, organele de cercetare penală au constatat că aceștia și-au înregistrat în actele de evidență contabilă livrările aferente și dețin înscrisuri care să susțină operațiunile efectuate.

Totodată, **organele de cercetare penală consemnează că, furnizorii agentului economic xxSRL nu au comportament de tip „fantomă”, funcționând în mod licit, în sensul că țin evidența contabilă, își respectă obligațiile declarative și achită obligațiile fiscale către bugetul de stat, funcționează sau au funcționat la sediul social declarat, au avut personal angajat și justifică livrările realizate.**

Prin urmare, din Ordonanța de clasare nr.xx din data de xx a Parchetului de pe lângă Tribunalul xx, menținută prin Ordonanța nr.xx din data de xx emisă de Prim-procurorul Parchetului de pe lângă Tribunalul xx în dosarul nr.xx - având ca obiect infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută de art.9 alin.1 lit.c) din Legea 241/2005 – reiese cu claritate că, “[...] s-a stabilit prin probele administrate că operațiunile comerciale au avut loc în realitate, facturile fiscale în litigiu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, serviciile au fost prestate și bunurile recepționate [...]”

Mai mult, din analiza Încheierii nr.xx pronunțată în data de xx de către Tribunalul xx – Secția Penală – definitivă, reiese că judecătorul de cameră preliminară constată că, deși petenta Agenția Națională de Administrare Fiscală xx - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xx a formulat contestație împotriva soluției de clasare, petenta nu a arătat în concret motivele de netemeinicie și nelegalitate, procedând doar la redarea unor texte legale care reglementează probațiunea ce se efectuează de organele de urmărire penală, în sensul obligației de administrare de probe și de strângerea de date ori informații cu privire la existența infracțiunilor, în acest sens precizându-se : “[...] În mod corect s-a constatat și prin ordonanța Prim Procurorului că prin plângere nu se aduc lămuriri suplimentare sau elemente de noutate, care nu ar fi fost cunoscute de organele de urmărire penală sau nu au fost luate în considerare de acesta la momentul finalizării cauzei, care să conducă la o justă soluționare a acesteia.

Din coroborarea probelor administrate în cauză rezultă că sunt legale și temeinice, întrucât operațiunile comerciale au avut loc în realitate, serviciile au fost prestate și bunurile recepționate, aspecte care au condus în mod corect către soluția dată de procuror în cauză. [...]”

În drept, art.277 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“Art.277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

[...] (4) **Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.**”, coroborat cu prevederile art.550 alin.(1), din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, care precizează:

“Art. 550 - Hotărârile executorii

(1) Hotărârile instanțelor penale devin executorii la data când au rămas definitive”.

Din interpretarea textelor de lege rezultă că hotărârea instanței penale cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă trebuie respectată în soluționarea contestației de la data rămânerii acesteia definitive.

Analizând actele și documentele existente în dosarul contestației se reține că organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP xx - Activitatea de inspecție fiscală au derulat la societatea menționată, un control ce a vizat perioada xx în urma căruia au fost constatate o serie de nereguli, fiind exemplificate următoarele:

- SC xx SRL a efectuat achiziții de lucrări și servicii de la societăți precum 100% xx, etc. cheltuieli care nu au fost susținute prin documente, **societatea controlată neputând face dovada realității și necesității acestor prestații** în scopul realizării de venituri prin faptul ca nu deține documente justificative.

- **unele dintre societățile furnizoare prezentau un comportament fiscal inadecvat,**

- totodată organele fiscale au constatat că societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu reparații și piese auto pentru autoturisme ce nu se aflau în proprietatea societății precum și cheltuieli cu chirie și utilități aferente unui apartament pe care administratorul societății xx îl folosea în interes personal, precum și alte cheltuieli care nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri.

În urma controlului derulat, organele de control au stabilit un prejudiciu adus bugetului consolidat al statului în cuantum total de xx lei format din: xx lei impozit pe profit, xx lei - TVA și xx lei - impozit pe dividende.

*Prin Referatul cu propunere de clasare, organele de cercetare penală au stabilit: „**Din probele administrate a rezultat că aceste cheltuieli au avut la baza operațiuni reale, fiind recunoscute de către partenerii comerciali și înregistrate în contabilitatea acestora**”.*

Se menționează faptul că organul de urmărire penală nu este ținut doar de aspectele și temeiurile legal sesizate, acesta putând extinde cercetările asupra oricăror elemente ce reies din cercetarea penală în acest sens precizându-se următoarele : **”[...] Din probele administrate a rezultat că aceste cheltuieli au avut la bază operațiuni reale, fiind recunoscute de către partenerii comerciali și înregistrate în contabilitatea acestora.**

Mai mult, furnizorii au obiect de activitate specific ramurii serviciilor prestate, sunt înregistrați în scopuri de TVA și figurează ca societăți active și în prezent, excepție făcând societatea 100% xx SRL xx, care, însă, nu era cuprinsă în lista contribuabililor inactivi în exercițiul fiscal xx, când au avut loc relațiile comerciale.

Facturile fiscale emise de furnizorii în cauză conțin și oferă toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunilor, având la bază contracte de prestări servicii, iar plățile au fost realizate către partenerii comerciali atât prin ordine de plată, cât și prin chitanțe.[...]”

Prin urmare, **din analiza constatărilor organului de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală precum și a reținerilor organelor de cercetare penală din Încheierea pronunțată în Camera de Consiliu din data de xx, de Tribunalul xx în dosarul nr.xx, rezultă aspecte contradictorii în ceea ce privește concluziile acestora, ce stau la baza stabilirii bazei de impozitare și a situației de fapt .**

Mai mult, din consemnările analizate se poate aprecia că **reținerile organelor de cercetare penală și ale instanței judecătorești ar putea avea la bază documente relevante în cauză, ce nu au fost analizate de organul de inspecție fiscală și care nu au fost nici anexate la dosarul cauzei.**

În acest sens trebuie avut în vedere și faptul că, pe de o parte, prin contestația formulată S.C. xx S.R.L.precizează că, la stabilirea situației fiscale relevante a contribuabilului, echipa de inspecție fiscală “[...] nu a luat în considerare documentele fiscale puse la dispoziție de societate și nici felul activității comerciale prestate de aceasta [...]” iar pe de altă parte organele de inspecție fiscală precizează: “[...] În ceea ce privește punctul de vedere privind soluționarea

contestației în raport cu soluția organelor penale, deși prin încheierea nr.xx a fost respinsă plângerea formulată de instituția noastră împotriva Ordonanței de clasare a sesizării penale formulate împotriva SC xx SRL, pe motiv că „fapta nu este prevăzută de legea penală” și ținând cont de faptul că **până la data finalizării inspecției fiscale, societatea nu a prezentat documente care să justifice realitatea și necesitatea operațiunilor efectuate în scopul activității economice [...]** dar și reținerile organelor de cercetare penală care consemnează expres „[...] s-a stabilit prin probele administrate că **operațiunile comerciale au avut loc în realitate, facturile fiscale în litigiu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare, serviciile au fost prestate și bunurile recepționate [...]**”.

Se reține că, deși instanța de judecată nu s-a pronunțat pe latura civilă a cauzei prin dispozitivul hotărârii, potrivit doctrinei, considerentele pot contribui la interpretarea corectă a dispozitivului, reprezentând un antecedent logic al deciziei, trebuind să se armonizeze cu dispozitivul, astfel “obscuritatea uneia din aceste părți ale hotărârii se ilustrează cu claritatea celeilalte.”

De asemenea, se reține că practica judiciară și doctrina, au fost constante în a aprecia că puterea de lucru judecat nu este limitată la dispozitivul hotărârii, ci ea se întinde și asupra considerentelor hotărârii, care constituie susținerea necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu acesta.

În sensul celor mai sus reținute sunt și precizările Înaltei Curți de Casație și Justiție prin Decizia nr.xx, unde se concluzionează că “Este neîndoielnic că autoritatea de lucru judecat se atașează dispozitivului hotărârii, dar, în privința considerentelor, într-o abordare mai nuanțată, se poate concluziona că operează autoritatea de lucru judecat pentru acele considerente în lipsa cărora n-ar fi posibil înțelegerea dispozitivului, precum și pentru considerentele care constituie susținerea dispozitivului”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că respectivele considerente ale instanței penale sub aspect civil produc efecte de opozabilitate față de organul fiscal.

Urmare analizării acestor considerente de fapt și de drept prezentate, organul de soluționare reține modul sintetic și neclar în care a fost tratat fenomenul dedus judecării. Această situație pune organul de soluționare a contestației în imposibilitatea de a se pronunța cu privire la contestația formulată, în condițiile în care lipsesc datele și informațiile necesare în vederea unei analize pe fond, în timp ce din cele reținute mai sus reies **numeroase aspecte contradictorii** din punct de vedere al stabilirii bazei de impozitare și a situației de fapt, rezultate din analiza constatărilor organului de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală în corespondență cu reținerile organelor de cercetare penală efectuate în aceeași cauză.

Față de toate acestea, urmează a se face aplicațiunea dispozițiilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborate cu dispozițiile pct.10.5 din Ordinul președintelui A.N.A.F.nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

cu consecința desființării parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.xx, pentru suma totală contestată de **xx lei**, reprezentând :

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

și a desființării Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, pentru baza impozabilă stabilită suplimentar pentru impozitul pe profit în sumă de **xx lei**, urmând ca organul fiscal competent, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozite, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, cele precizate în prezenta decizie și reținerile instanței penale din Încheierea nr.xx pronunțată în Ședința din Camera de Consiliu din data de xx, de către Tribunalul xx – Secția Penală, în dosarul nr.xx, **definitivă**.

➤ **Referitor la impozitul pe dividende în sumă contestată de xx lei** aferent reîncadrării la control a operațiunilor de achitare de numerar către persoane fizice în perioada xx și pentru care s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară privind impozitul pe dividende persoane fizice în sumă de xx lei, organul de soluționare a contestației constată următoarele :

Prin **Încheierea nr.xx pronunțată în Ședința din Camera de Consiliu din data de xx**, de către Tribunalul xx – Secția Penală, în dosarul nr.xx, definitivă, pentru acest capăt de cerere s-a precizat doar că “[...] În ceea ce privește impozitul pe dividende, s-a reținut că acesta este un impozit ce se realizează prin stopaj la sursă, iar eventualele fapte de natură penală din această sferă sunt prevăzute de dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005, însă, prin Decizia nr.xx, Curtea Constituțională a României a admis excepția de neconstituționalitate privind dispozițiile art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, dispunând că acestea sunt neconstituționale.

Potrivit art.5 Cod penal, „în cazul în care de la săvârșirea infracțiunii până la judecarea definitivă a cauzei au intervenit una sau mai multe legi penale, se aplică legea mai favorabilă”, aceste dispoziții aplicându-se și „actelor normative ori prevederilor din acestea declarate neconstituționale, dacă în timpul când acestea s-au aflat în vigoare au cuprins dispoziții penale mai favorabile”.

În raport cu cazul concret, textul considerat neconstituțional a introdus o incriminare, astfel că declararea sa ca fiind neconstituțional atrage efectele unei legi de dezincriminare. [...]”

În Raportul de Inspecție Fiscală nr.xx organele de inspecție fiscală au consemnat :

”[...] În anul xx, la xx, prin înregistrarea contabila 401 = 462 cu suma de xx lei, având explicația “plata xx” s-a creat obligația de plata fata de xx, suma fiind achitata in luna decembrie xx, cand s-a efectuat înregistrarea contabila 462 = 5311 cu aceeași suma, cu explicația “xx”.

În anul xx societatea a înregistrat la xx cu nota contabila 2133 = 462, suma de xx lei, cu explicația “reglare stoc” si concomitent nota contabila 462 = 5311, aceeași suma cu explicația “xx”.

În anul xx societatea a înregistrat la xx cu nota contabila 2133 = 462, suma de xx lei, cu explicația “reglare stoc” si concomitent nota contabila 462 = 5311, aceeași suma cu explicația “xx”.

Din nota explicativa data de administratorul xx rezulta ca înregistrările menționate reprezintă “înregistrarea in stoc a vehiculelor cumpărate de la persoane fizice cu contract de vanzare-cumparare pentru un vehicul folosit...si plata efectuata către persoanele fizice cu dispoziție de plata prin casierie...”

Din verificarea efectuata s-a constatat ca au fost întocmite contracte de vanzare-cumparare cu xx pentru trei autoturisme (xx) in valoare totala de xx lei (xx lei + xx lei + xx lei) si cu xx pentru un autoturism xx in valoare de xx lei.

Societatea a prezentat la control cărțile de identitate pentru vehiculele achiziționate cu contract de vanzare cumpărare, din care rezulta ca in afara de autoturismul xx, celelalte trei autoturisme nu au fost înmatriculate pe societate. Menționam ca pentru aceste mijloace auto societatea nu a calculat si nu a înregistrat amortizare.

Tot in anul xx societatea a efectuat in luna decembrie înregistrarea contabila 461=542 cu suma de xxlei si explicația xx si xx.

Conform notei explicative data de administratorul xx rezulta ca aceasta suma reprezintă avans de trezorerie nejustificat la xx.

În anul 2015, în luna decembrie societatea a efectuat înregistrarea contabilă 461 = 542 cu suma de xx lei și explicația avans nejustificat, iar în luna ianuarie înregistrarea contabilă 461 = 5311 cu suma de xx lei și explicația xx.

Conform notei explicative data de administratorul xx rezulta ca aceasta suma reprezintă avans de trezorerie nejustificat la xx.

De asemenea în luna decembrie xx societatea efectuează înregistrarea contabilă 409.3 = 232 cu suma de xx lei și explicația avans clădire și teren.

Din nota explicativa data de administratorul xx rezulta ca aceasta suma reprezintă avansuri acordate pentru imobilizări corporale conform documentației prezentate. Societatea a prezentat la control: Promisiune bilaterală de vânzare cumpărare autenticată sub nr.xx încheiată cu persoana fizică xx prin mandat xx pentru xx mp teren arabil în valoare de xx euro, Promisiune bilaterală de vânzare cumpărare autenticată sub nr.xx3 încheiată cu persoanele fizice xx și xx pentru clădire și teren în valoare de xx euro, precum și dispozițiile de plată emise în perioada xx din care rezulta sumele achitate către persoanele fizice xx și xx.

Menționăm ca suma de xx lei se afla în soldul debitor al contului 409 "Furnizori - debitori" la xx, fapt ce denotă ca sumele achitate nu au avut ca finalitate nici o tranzacție comercială.[...]"

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală apreciază că operațiunile menționate reprezintă retragere de numerar din societate, fapt pentru care s-a procedat la reîncadrarea operațiunilor în baza art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că acestea au fost asimilate ca dividende nete ridicate.

Urmare a reîncadrării operațiunilor, la control s-a stabilit pentru perioada xx baza impozabilă suplimentară privind impozitul pe dividende persoane fizice pentru care s-a calculat în baza art.67, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare impozit pe dividende în sumă de xx lei.

Referitor la acest capăt de cerere, în contestația formulată, SC xx SRL se limitează a menționa că „[...] înțelegem să contestăm cele reținute în cuprinsul acestora deoarece organul de inspecție fiscală a procedat la reîncadrarea operațiunilor în baza art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în mod nelegal și netemeinic[...]” dar în susținere petenta nu aduce alte documente relevante de natură să modifice constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.xx și respectiv în Decizia de impunere nr.xx, prin care este stabilită suma contestată de xx lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende.

Așadar, se reține că, deoarece contestatarul nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, argumente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, reprezintă o nesocotire de către contestatară a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației.

Mai mult, potrivit art.73, alin.(1) din Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”, sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, **neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.**

Prin urmare, societatea comercială contestatară nu prezintă la dosarul cauzei documente în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Din dispozițiile art.269 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se reține că, în contestație, societatea comercială trebuia să menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să depună dovezile pe care se întemeiează acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele 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 [...]”.

Astfel, se rețin ca întemeiate cele constatate și stabilite de organele de inspecție fiscală având în vedere și prevederile art.6 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“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.[...]”

Având în vedere 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 contestată nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** respectiv pentru suma contestată de **xx lei** reprezentând impozit pe veniturile din dividende stabilită prin Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială xx S.R.L. din localitatea xx, județul 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 Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx, **acte administrativ fiscale** emise de A.J.F.P.xx, în conformitate cu prevederile alin.(1) și alin.(3) ale art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. – Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx pentru suma totală contestată de xx lei, reprezentând :

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

urmând ca organul fiscal competent să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozite și să încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii de soluționare.

2. – Desființarea Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.xx pentru suma de **xx lei** reprezentând bază impozabilă stabilită suplimentar pentru impozitul pe profit .

3.– Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de xx lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx.

4. – 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.

DIRECTOR GENERAL

xx