

## DECIZIA nr.658

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice - Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P- Inspectie Fiscala prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de X.

X contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala si are ca obiect suma totala care se compune din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor
- penalitati de intarziere aferente pe veniturile microintreprinderilor
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata

X solicita suspendarea executarii obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere .

Avand in vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: "*Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*", contestatia este solutionata in baza normelor legale in vigoare la data la care s-a nascut dreptul societatii contestatoare la actiune.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere in data de.., conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data inregistrarii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei registraturii acestei institutii aplicata pe contestatie, aflata in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

I.X, prin avocat, contesta partial Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anularea obligatiilor suplimentare reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA precum si accesorii aferente.

Totodata, societatea contestatoare solicita suspendarea executarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru intreaga suma cuprinsa in decizie.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

In soldul contului 371"Marfuri" din balanta de verificare din luna iunie 2015 este inclusa si contravaloarea facturii care reprezinta achizitia intracomunitara a unui tractor cu

accesorii , din Ungaria .

Societatea contestatoare sustine ca a avut intentia de a achizitiona acest tractor, motiv pentru care societatea din Ungaria a emis factura; sustine ca nu a preluat utilajul deoarece nu l-a achitat integral iar factura initiala a fost stornata prin factura pe care o anexeaza in copie la dosarul contestatiei.Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare factura storno emisa ulterior perioadei verificate.

Societatea contestatoare arata ca organele de inspectie fiscala au retinut ca la data emiterii facturii de catre societatea din Ungaria, avea obligatia de a achita TVA aferenta acestei facturi deoarece societatea furnizoare nu era platitoare de TVA;sustine ca societatea din Ungaria a fost platitoare de TVA iar in prezent este declarata inactiva; In conditiile in care s-a emis factura storno, societatea contestatoare sustine ca , chiar daca ar fi achitat TVA la data emiterii facturii de cumparare,ar avea dreptul la rambursarea TVA.

Totodata societatea contestatoare, sustine ca utilajul care face obiectul facturii nu a fost preluat de la furnizor ;invoca prevederile art.134 din Codul fiscal si sustine ca faptul generator si exigibilitatea taxei intervin la data livrarii bunurilor iar in speta bunul nu a fost livrat. Avand in vedere ca nu a preluat utilajul de la firma din Ungaria , considera ca in speta, faptul generator nu a intervenit deoarece nu s-a realizat transferul de proprietate.

Daca se considera ca suma reprezentand TVA aferenta achizitiei tractorului trebuia achitata catre bugetul statului la data emiterii facturii de cumparare deoarece societatea din Ungaria a fost declarata inactiva, odata ce a fost emisa factura storno situatia s-a schimbat iar societatea considera ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in baza facturii de cumparare.

Pentru motivele prezentate societatea contestatoare solicita anulara obligatiilor suplimentare respectiv suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA;totodata societatea contestatoare solicita anulara obligatiilor fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plata.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala , au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

X contesta partial Decizia de impunere si anume obligatiile fiscale in valoare totala care se compun din :

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor
- penalitati de intarziere aferente pe veniturile microintreprinderilor
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si accesorii aferente rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii, in balanta de verificare intocmita pentru luna iunie 2015, soldul contului 371"Marfuri" este de..., care este compus din suma reprezentand contravaloare tractor si accesorii, inregistrat in evidentele contabile in baza facturii emisa de societatea din Ungaria si suma reprezentand camere amere.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala nu au putut identifica factic aceste marfuri, astfel ca le-a considerat lipsa in gestiune si au calculat impozit pe veniturile microintreprinderilor in conformitate cu prevederile art.112<sup>5</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent impozitului pe veniturile microintreprinderilor , organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la TVA stabilita suplimentar de plata, contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca , societatea a inregistrat in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" un tractor cu accesorii in baza facturii emisa de societatea din Ungaria.In baza acestei facturi societatea a calculat, evidenciat si declarat atat TVA deductibila cat si TVA colectata in conformitate cu prevederile art.146 alin.1 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in timpul controlului, societatea contestatoare nu a prezentat alte documente justificative in afara de factura, din care sa rezulte ca utilajul in cauza a fost introdus pe teritoriul national iar contravaloarea facturii nu a fost achitata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca in soldul contului 371"Marfuri" au fost inregistrate si camere amere.

Avand in vedere ca , in timpul controlului, organele de inspectie fiscala nu au identificat factic tractorul si camere amere inregistrate soldul contului 371"Marfuri" la 30 iunie 2015, au considerat marfa ca fiind lipsa in gestiune si au procedat la ajustarea TVA in conformitate cu prevederile art.148 alin(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.53 alin.(6) lit.d) si alin.(7) lit.c) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit o diferenta de TVA de plata.

Aferent TVA, organele de inspectie fiscala au calculat, dobanzi si penalitati, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

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

1) Cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA, stabilite asupra sumei reprezentand marfa lipsa in gestiune, contestate de societate, **cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este de a stabili daca X datoreaza bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor si TVA stabilite suplimentar de plata pe perioada verificata asupra marfii constatate lipsa in gestiune.**

In fapt, in baza facturii emisa de societatea din Ungaria, X a inregistrat in evidentele

contabile, in contul 371"Marfuri" un tractor cu accesorii aferente. In baza acestei facturi societatea a calculat, evidentiat si declarat atat TVA deductibila cat si TVA colectata, in conformitate cu prevederile art.146 alin.1 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca bunul achizitionat-tractorul si accesoriile aferente, se afla in soldul contului contului 371"Marfuri" , insa acestea nu au putut fi identificate fizic in gestiunea X.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat marfa(tractorul si accesoriile aferente) ca fiind lipsa in gestiune iar in conformitate cu prevederile art.112<sup>5</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit suplimentar de plata impozit pe veniturile microintreprinderilor .

Totodata organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea TVA aferenta marfii lipsa in gestiune, in conformitate cu prevederile art.148 alin(1) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.53 alin.(6) lit.d) si alin.(7) lit.c) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit o diferenta de TVA de plata.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare arata ca in soldul contului 371"Marfuri" din balanta de verificare din luna iunie 2015 este inclusa si contravaloarea facturii care reprezinta achizitia intracomunitara a unui tractor cu accesorii , emisa de societatea din Ungaria .

Societatea contestatoare sustine ca a avut intentia de a achizitiona acest tractor, motiv pentru care societatea din Ungaria a emis factura; sustine ca nu a preluat utilajul deoarece nu l-a achitat integral iar ulterior a stornat factura prin factura anexata in copie la dosarul contestatiei; organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare factura storno deoarece verificarile au fost efectuate pana la data de 30.06.2015. Invoca in sustinere prevederile art.134 din Codul fiscal.

Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.112<sup>3</sup>,art.112<sup>5</sup>, art.112<sup>7</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.112<sup>3</sup>

*"Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la art. 112<sup>7</sup>."*

-art.112<sup>5</sup>

*"Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor este 3%."*

-art.112<sup>7</sup>

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

*a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;*

*b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;*

*c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;*

*d) veniturile din subvenții;*

*e) veniturile din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare;*

*f) veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului*

*impozabil;*

*g) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;*

*h) veniturile din diferențe de curs valutar;*

*i) veniturile financiare înregistrate ca urmare a decontării creanțelor și datoriilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial;*

*j) valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.”*

Din prevederile legale enunțate se reține ca impozitul pe veniturile microintreprinderilor se aplica asupra veniturilor din orice sursa cu excepția veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse, veniturilor aferente costurilor serviciilor în curs de execuție, veniturilor din producția de imobilizări corporale, veniturilor din subvenții de exploatare, veniturilor din provizioane și ajustări pentru deprecierea sau pierdere de valoare, veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi/sau penalități de întârziere, veniturilor realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare/reasigurare.

Cu privire la TVA aferentă marfurilor lipsă în gestiune, sunt aplicabile prevederile art.128 alin.(4) art.128 alin.(8) art.148 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal în vigoare în luna ianuarie 2013, potrivit cărora:

-art.128

*(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

*c) preluarea de către o persoană impozabilă de bunuri mobile corporale achiziționate sau produse de către aceasta, altele decât bunurile de capital prevăzute la art. 149 alin. (1) lit. a), pentru a fi utilizate în scopul unor operațiuni care nu dau drept integral de deducere, dacă taxa aferentă bunurilor respective a fost dedusă total sau parțial la data achiziției;*

-art.148

*“(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:[...]*

*c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă din gestiune, inclusiv bunuri furate.”*

La pct.53 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art.148 din Codul fiscal, se prevede:

*“(1) Potrivit prevederilor art. 148 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor și activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal.[...]*



(6) În baza art. 148 alin. (1) lit. a) și c) din Codul fiscal, persoana impozabilă trebuie să ajusteze, la data modificării intervenite, taxa deductibilă aferentă bunurilor de natura stocurilor, serviciilor neutilizate, activelor corporale fixe în curs de execuție, activelor corporale fixe, altele decât cele care sunt considerate bunuri de capital conform art. 149 din Codul fiscal, în situația în care persoana impozabilă pierde dreptul de deducere a taxei. Ajustarea reprezintă în această situație anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea. Persoana impozabilă realizează aceste ajustări ca urmare a unor situații cum ar fi:

d) bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 148 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca deducerea inițială se ajustează în cazul în care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate în cazul unor evenimente precum și modificări legislative, modificări ale obiectului de activitate, alocare de bunuri /servicii pentru operațiuni care dau drept de deducere și ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere, bunuri lipsă în gestiune.

Pentru bunurile lipsă în gestiune neimputabile, persoana impozabilă trebuie să ajusteze, taxa deductibilă la data modificării intervenite.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

X a înregistrat în evidențele contabile o achiziție intracomunitară de bunuri (tractor cu anexe aferente) în baza facturii emisă de societatea din Ungaria care a fost înregistrată în evidențele contabile, în contul 371”Marfuri”.

Se reține că, în baza acestei facturi societatea a calculat, evidențiat și declarat atât TVA deductibilă cât și TVA colectată, în conformitate cu prevederile art.146 alin.1 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul contestației și susținerile societății contestatoare rezultă că utilajul înregistrat în evidențele contabile în baza facturii emisă de societatea din Ungaria nu a fost introdus în țară și nu a intrat în proprietatea X.

De asemenea, se reține că în bilanțul de verificare la 30.06.2015, marfa achiziționată (tractor cu accesorii aferente) se afla înregistrată în soldul contului 371”Marfuri”; Pe perioada verificată, tractorul și accesoriile aferente, s-au aflat înregistrate în soldul contului 371”Marfuri”.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că X pe această perioadă nu a întreprins demersuri în vederea stabilirii situației reale a soldului contului 371”Marfuri” în condițiile în care în contestația formulată susține că achiziția intracomunitară de bunuri (tractor cu accesoriile aferente) înregistrată în evidențele contabile în baza facturii emisă de societatea din Ungaria nu s-a efectuat iar marfa nu a intrat în gestiune pe motiv că nu a fost achitată furnizorului intracomunitar.

Cu privire la înregistrarea în evidențele contabile a operațiunilor economice la art.2, art.6 și art.7 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, se prevede:

-art.2

*“(1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.[...]”*

-art.6

*(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.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.*

-art.7

***(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege.”***

De asemenea in OMFP 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, Anexa 1, se prevede:

*“1. - (1) Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.*

*(2) Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale fiecărei entități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței entității pentru respectivul exercițiu financiar.*

*2. - (1) În temeiul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, entitățile au obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, la începutul activității, **cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar pe parcursul funcționării lor**, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații:[...]”*

*b) ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere;[...]*

*(4) Toate elementele de natura activelor trebuie să fie date în răspundere gestionară sau în folosință, după caz, salariaților ori administratorilor entității.[...]*

*4. - (1) Inventarierea anuală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face, de regulă, cu ocazia încheierii exercițiului financiar, avându-se în vedere și specificul activității fiecărei entități.[...]*

*5. Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.”*

Totodata, in Ordinul nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, Sectiunea 2.4 “ Principii generale de raportare financiar”-Principiul necompensarii” , se specifica:

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

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, se retine ca, contabilitatea este o activitate specializata în masurarea, evaluarea, cunoasterea, gestiunea si controlul activelor, datoriilor si capitalurilor proprii, precum si a rezultatelor obtinute din activitatea desfasurata; contabilitatea trebuie sa asigure inregistrarea cronologica si sistematica, prelucrarea, publicarea si pastrarea informatiilor cu privire la pozitia financiara, performanta financiara si alte informatii referitoare la activitatea desfasurata, atat pentru cerintele interne ale acestora, cat si în relatiile cu investitorii prezenti si potentiali, creditorii financiari si comerciali, clientii, institutiile publice si alti utilizatori.

De asemenea, se retine ca orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei , intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ.

Totodata, documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-a inregistrat in evidentele contabile.

Evenimentele si operatiunile economico-financiare trebuie evidentiata in contabilitate asa cum se produc , in baza documentelor justificative iar acestea trebuie sa reflecte intocmai modul cum acestea se produc si sa fie in concordanta cu realitatea.

Din prevederile legale enuntate se retine ca entitatile au obligatia de a efectua inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii detinute cel



putin o data in cursul exercitiului financiar.

Avand in vedere prevederile legale invocate si analizand documentele existente la dosarul contestatiei in raport de aceste prevederi legale se retin urmatoarele:

Dupa cum am aratat si mai sus factura emisa de societatea din Ungaria a fost inregistrata in evidentele contabile in luna decembrie 2013; factura prin care s-a stornat factura a fost emisa de societatea din Ungaria, ulterior perioadei verificate.

Din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta ca societatea contestatoare a efectuat inventarierea patrimoniului cel putin o data in cursul exercitiului financiar respectiv la 31.12.2013, 31.12.2014 si ar fi constat lipsa in gestiune a tractorului si accesoriilor aferente, marfa existenta in soldul contului 371"Marfuri", dupa cum rezulta din balantele de verificare aflate in copie la dosarul contestatiei.

Se retine astfel ca, pe perioada 04.12.2013-30.06.2015, tractorul si accesoriile au reprezentat marfa lipsa in gestiune din moment ce nu au intrat in patrimoniul societatii; societatea contestatoare pe aceasta perioada nu a solicitat furnizorului intracomunitar stornarea facturii.

Mai mult, pe aceasta perioada societatea contestatoare a beneficiat de exercitarea dreptului de deducere a TVA in conditiile in care la momentul inregistrarii in evidentele contabile a declarat TVA deductibila si totodata TVA colectata aferenta achizitiei intracomunitare.

Totodata, in contestatia formulata societatea contestatoare arata ca furnizorul din Ungaria, la data emiterii facturii era inregistrat in scopuri de TVA iar in prezent este declarat ca inactiv.Se retine astfel, ca la data emiterii facturii de stornare de societatea din Ungaria, aceasta era inactiva.

Avand in vedere ca evenimentele si operatiunile economico-financiare trebuie evidentiata in contabilitate asa cum se produc, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat marfa inregistrata in evidentele contabile in baza facturii evidentiata in soldul contului 371"Marfuri" ca fiind lipsa in gestiune la data de 30.06.2015, in conditiile in care societatea din Ungaria a emis factura prin care a stornat factura initiala, ulterior perioadei verificate.

In conformitate cu prevederile art.6 si art.7 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

-art.6

*"Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."*

-art.7

*"(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz."*

Iar potrivit art.64 din acelasi act normativ:

*"Documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există şi alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."*

Prin urmare, organul de inspectie fiscala este indreptatit sa examineze si sa aprecieze relevanta starii de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege luand in considerare informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei contribuabilului.

De asemenea, documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei impozabile.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala, la stabilirea suplimentara a impozitului pe veniturile microintreprinderilor precum si ajustarea in favoarea statului a TVA asupra marfurilor constatate lipsa in gestiune (tractor si anexe) , au avut in vedere documentele si evidentele contabile ale contribuabilului.

In contestatia formulata societatea contestatoare arata ca, in soldul contul 371"Marfuri" din balanta de verificare din luna iunie 2015 este inclusa si contravaloare facturii care reprezinta achizitia intracomunitara a unui tractor cu accesorii , emisa de societatea din Ungaria, care nu a mai fost preluata deoarece nu a achitat contravaloarea acesteia.

Insa, prin contestatia formulata societatea contestatoare solicita luarea in considerare, de catre organul de solutionare a contestatiei, a facturii prin care s-a stornat factura, care a fost emisa ulterior perioadei verificate , aratand ca , in speta faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit din moment ce bunul in cauza nu a fost livrat.

Cu privire la aceasta solicitare a societatii contestatoare de luare in considerare a facturii prin care s-a stornat factura emisa ulterior perioadei verificate, mentionam:

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

*"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."*

Iar obiectul contestatiei potrivit art.269 din acelasi act normativ:

*"(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat."*

Din prevederile legale invocate se retine ca obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in actul administrativ fiscal contestat iar solutionarea contestatiei se face in limita sesizari.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra unor operatiuni inregistrate in evidentele contabile ulterior perioadei fiscale supuse verificarii, pentru care s-a intocmit actul administrativ fiscal contestat.

In conditiile in care factura prin care s-a stornat factura initiala este legal intocmita, societatea contestatoare poate sa ajusteze baza impozabila in conformitate cu prevederile pct.21 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea art.138<sup>1</sup> "Baza de impozitare pentru achizitii intracomunitare" din Cod, potrivit caruia:

*"În sensul art. 138<sup>1</sup> din Codul fiscal, baza de impozitare a achiziției intracomunitare cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (2) din Codul fiscal și nu cuprinde elementele prevăzute la art. 137 alin. (3) din Codul fiscal și/sau, după caz, se ajustează în conformitate cu prevederile art. 138 din Codul fiscal."*

coroborat cu prevederile art.138 din Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, potrivit caruia:

*“Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:*

*a) în cazul desființării totale sau parțiale a contractului pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, înainte de efectuarea acestora, dar pentru care au fost emise facturi în avans;”*

La pct.20 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , dat in aplicarea acestui articol din Cod se prevede:

***“(1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării sau după facturarea livrării/prestării, chiar dacă livrarea/prestarea nu a fost efectuată, dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidențele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care vor fi transmise și beneficiarului.[...]***

***(2) Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 alin. (1) lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal. Prevederile acestui alineat se aplică și pentru achizițiile intracomunitare.”***

Din prevederile legale enuntate se retine ca in situatia in care furnizorii de bunuri, dupa facturarea livrării , daca bunurile nu au fost livrate, trebuie sa emita facturi cu valori inscrise cu semnul minus cand baza impozabile se reduce, facturi care vor fi transmise si beneficiarului. Beneficiarul are obligatia sa ajusteze dreptul de deducere exercitat initial in conformitate cu prevederile art.148 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal.

La art.148 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data emiterii facturii prin care s-a stornat factura initiala de catre furnizorul intracomunitar, se prevede:

*(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:[...]*

*b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;”*

In conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, daca exista modificari ale elementelor luate in considerare pentru determinarea sumei deductibile intervenite dupa depunerea decontului de taxa, deducerea initiala se ajusteaza.

In speta se retine ca, masura luata de organele de inspectie fiscala vizeaza perioada verificata, cu consecinta ajustarii taxei pe valoarea adaugata in favoarea contribuabilului in functie de situatiile care intervin; in speta, ulterior perioadei verificate, s-a emis factura de stornare a operatiunii inregistrata initial in baza facturii, astfel ca in conformitate cu prevederile legale enuntate societatea contestatoare poate sa-si ajusteze

baza impozabila precum si TVA deductibila in favoarea sa.

In conformitate cu prevederile legale mai sus enuntate, in masura sa inregistreze in evidentele contabile documentele justificative , sa efectueze inventarierea patrimoniului si sa prezinte in situatiile financiare operatiunile economico-financiare in conformitate cu realitatea economica, este contribuabilul.

Prin urmare, daca factura prin care s-a stornat factura initiala este legal emisa si in este in concordanta cu realitatea, aceasta poate fi inregistrata in evidentele contabile de catre contribuabil, la data emiterii sau ulterior si dupa cum am aratat si mai sus, societatea isi poate ajusta baza impozabila privind impozitul pe veniturile microintreprinderii precum si TVA deductibila in favoarea sa si declararea acestui printr-un decont la data producerii evenimentului sau ulterior.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia in cauza, faptul generator si exigibilitatea TVA nu au intervenit din moment ce utilajul nu a fost livrat de catre furnizorul intracomunitar, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei; societatea contestatoare se contrazice pe ea insasi din moment ce si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturii, in conformitate cu prevederile art.146 alin.1 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare iar la art.145 din acelasi act normativ se prevede in mod clar ca:

*"1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.[...]*

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

*a) operațiuni taxabile;"*

Mentionam ca in speta, dreptul de deducere nu a luat nastere din moment ce exigibilitatea taxei nu a intervenit; dupa cum arata si societatea contestatoare utilajul nu a fost livrat si nu a intrat in gestiunea X.

Mai mult, achizitia pentru care societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a TVA nu a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile in conditiile in care acesta nu a intrat in gestiunea X.

In concluzie, se retine ca organele de inspectie fiscala, prin actele administrativ fiscale contestate au analizat situatia de fapt existenta conform documentelor prezentate de societate si constatarilor efectuate, pe perioada supusa inspectiei fiscale, aplicand prevederile legale in vigoare la acea data. Masura luata de organele de inspectie fiscala este legala, intemeiata pe baza situatiei de fapt fiscale constatata si prin urmare obligatiile fiscale reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderii precum si TVA stabilite suplimentar de plata asupra bunurilor constatate lipsa in gestiune prin actul administrativ fiscal contestat, sunt datorate bugetului de stat.

Avand in vedere prevederile legale enuntate in speta, documentele aflate la dosarul contestatiei precum si faptul ca argumentele prezentate de societatea contestatoare in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, in speta se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

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

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea

titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

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

si se va respinge contestatia formulata de X ca neintemeiata cu privire la TVA si impozitul pe veniturile microintreprinderilor , stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie pe perioada verificata.

## **2)Referitor la accesoriile aferente debitului stabilite de plata prin Decizia de impunere, contestate de X, mentionam:**

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca aferent impozitului pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Accesoriile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.119

*“1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

-art.120

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

*(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

-art.120<sup>1</sup>

*“1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

Din prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca, pentru neachitarea la termenul de scadenta a obligatiilor fiscale, contribuabilul datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere.

De asemenea, se retine ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

In speta, se retine ca dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate asupra debitului reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor;dobanzile si penalitatile



de intarziere au fost calculate, asupra debitului reprezentand TVA.

Prin prezenta decizie, s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la debitele, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la debitul, potrivit principului de drept "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA.

**3) Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, TVA precum si accesoriile aferente, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere, contestate de societate, cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a acestor capete de cerere, in conditiile in care prin contestatia formulata X nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate si aceste capete de cerere.**

In fapt, prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA asupra marfurilor constatate lipsa in gestiune reprezentand camere amere.

In timpul controlului, organele de inspectie fiscala nu au putut identifica factic aceste marfuri, astfel ca le-au considerat lipsa in gestiune si au calculat impozit pe veniturile microintreprinderilor in conformitate cu prevederile art.112<sup>5</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, organele de inspectie fiscala au ajustat dreptul de deducere al TVA aferenta marfurilor lipsa in gestiune, in conformitate cu prevederile art.148 din Codul fiscal si au stabilit suplimentar de plata TVA.

Aferent impozitului pe veniturile microintreprinderilor, organele de inspectie fiscala au calculat, dobanzi si penalitati de intarziere; aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

Accesoriile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, societatea desi contesta impozitul pe veniturile microintreprinderilor, TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata asupra sumei reprezentand contravaloarea marfurilor lipsa in gestiune, prezinta argumente doar cu privire la marfurile lipsa in gestiune(tractor si anexe aferente) asupra carora organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA, precum si accesorii.

In conditiile in care, in contestatia formulata societatea contestatoare nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si impozitul pe veniturile microintreprinderilor , TVA precum si accesorii aferente stabilite suplimentar asupra sumei reprezentand contravaloare camere amere, constatate lipsa in gestiune, in speta sunt aplicabile prevederile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

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

*a) datele de identificare a contestatorului;*

- b) obiectul contestatiei;
- c)  **motivele de fapt si de drept;**
- d)  **dovezile pe care se întemeiaza;**

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

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

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

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

*“Contestatia poate fi respinsa ca:*

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

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

Se retine ca in ceea ce priveste impozitul pe veniturile microintreprinderilor, TVA stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere, mai sus explicitate, societatea contestatoare nu a depus niciun document in sustinerea propriei cauze, nu a invocat niciun articol de lege in apararea sa si nu a adus niciun argument care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala.

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

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

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

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau*

*a unui fapt se poate face prin înscrieri[...]"*

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

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca, contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa; se retine astfel ca sarcina probei revine contestatorului.

Sarcina probei nu implica un drept al contestatorului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Prin urmare, in baza celor retinute mai sus si avand in vedere ca X , desi contesta impozitul pe veniturile microintreprinderilor, TVA si accesorii aferente, stabilite suplimentar de plata asupra sumei reprezentand contravaloarea marfurilor lipsa in gestiune, prin Decizia de impunere, nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, TVA si accesorii aferente acestor debite, organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat in totalitate obligatiile fiscale reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, TVA si accesorii aferente stabilita de plata din Decizia de impunere.

In conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, mai sus enuntate, se va respinge ca nemotivata contestatia formulata de X cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si TVA precum si accesoriiile aferente .

4).Referitor la solicitatea X privind suspendarea executarii Decizia de impunere emisa in Raportului de inspectie fiscala, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actelor administrativ fiscale nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

Prin contestatia formulata, X solicita suspendarea platii sumelor stabilite de plata prin Decizia de impunere pentru intreaga suma cuprinsa in decizie.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.278 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

*"(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contestatorului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune, după cum urmează:*

- a) de 10%, dacă această valoare este până la 10.000 lei;
- b) de 1.000 lei plus 5% pentru ceea ce depășește 10.000 lei;
- c) de 5.500 lei plus 1% pentru ceea ce depășește 100.000 lei;
- d) de 14.500 lei plus 0,1% pentru ceea ce depășește 1.000.000 lei.

(3) În cazul suspendării executării actului administrativ fiscal, dispusă de instanțele de judecată în baza prevederilor Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, toate efectele actului administrativ fiscal sunt suspendate până la încetarea acesteia și obligațiile fiscale nu se înscriu în certificatul de atestare fiscală.”

Totodata dispozitiile art.14 alin.(1) si (2) din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ , cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

“(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

În speta devin incidente și prevederile art.272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, potrivit cărora:

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii este competentă pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

- a) creanțe fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei;
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei și deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5).”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii , cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere, formulată de X, intra sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Serviciul Soluționare a Contestațiilor din cadrul D.G.R.F.P. nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, competența aparținând instanței de judecată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.

279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se

## DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale in suma totala, care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de X inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, cu privire la obligatiile fiscale in suma totala, care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

3.Constatarea necompetentei materiale a D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii, in solutionarea cererii formulata de X de suspendare a executarii actului administrativ fiscal contestat respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice .

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.