



DECIZIA nr. ... din2018

de soluționare a contestației înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. A
formulată de **SC ST SRL, CUI X**
cu sediul în AZ, județul Constanța

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. A, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. C, asupra contestației formulată de SC ST SRL, CUI x , cu sediul în AZ, județul Constanța, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S emise de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Constanța.

Obiectul contestației privește suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei, impozit pe profit;
- Y lei, TVA
- Y lei, impozit pe venituri microîntreprineri

stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Constanța, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S.

SC ST SRL, cu sediul în loc. AZ, județul Constanța, a formulat contestația prin reprezentant X. În conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1), lit. e) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, contestația în original, poartă semnătura reprezentantului X.

Ținând cont de faptul că petenta se află în procedură de insolvență în formă simplificată, în conformitate cu prevederile art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu ale pct. 2.2 din

O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală i s-a solicitat lichidatorului judiciar al petentei, S (conform Încheierii nr. C), prin adresa nr. A să precizeze dacă își însușește contestația astfel cum a fost formulată și depusă de către SC ST SRL prin reprezentant X și să comunice actul prin care a fost numit lichidator judiciar, în copie, solicitare la care prin adresa nr. X înregistrată la DGRFP Galați sub nr. Y, lichidatorul judiciar a dat curs, precizând că își însușește contestația formulată de societate.

Analizând termenul de depunere a contestației se constată că Decizia de impunere nr. S și Raportul de inspecție fiscală nr. S, au fost comunicate contribuabilului prin poștă în data de A (conform confirmării de primire - aflate în copie xerox la dosarul cauzei), iar contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. Constanța sub nr. A din 06.03.2018.

Prin urmare, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 și art. 272 al. 1 și al.2 lit. a din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare coroborat cu prevederile H.G. nr. 520/2013 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați prin Serviciul soluționare contestații 1 este legal investită să analizeze contestația formulată de SC ST SRL.

I. Prin contestația formulată SC ST SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S, solicitând reevaluarea situației.

În susținerea contestației petenta aduce următoarele argumente:

“În fapt contestăm această decizie întrucât la aceasta s-a ajuns datorită imposibilității de moment de a prezenta o serie de documente care să ajute la efectuarea unui control corect.”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. S, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, contestate, organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Constanța, au constatat următoarele:

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificata: 01.01.2012 - 30.x .2017

A. pentru perioada 2012 - 2015 nu au fost prezentate documentele financiar-contabile

În ceea ce privește legalitatea exercitării dreptului de deducere a TVA de către ST SRL în conformitate cu prevederile art. 145 și art. 146 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pentru aceste achiziții, organul de control a constatat faptul că, în perioada ianuarie 2012-decembrie 2015, societatea a dedus TVA în sumă de X lei. Întrucât ST SRL nu a prezentat organului de control documentele financiar contabile entitatea nu poate face dovada realității acestor achiziții și a utilizării lor în scopul operațiunilor taxabile motiv pentru care organele de control nu acordă drept de deducere pentru suma de X lei. Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile prevăzute la art. 145 și 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

B. În ceea ce privește perioada 01.01.2016 - 30.x .2017 au fost constatate următoarele:

1 .TVA dedusă

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de către d-l Rusu Valentin, în calitate de împuternicit, organul de control a constatat faptul că achizițiile efectuate de către ST SRL în perioada 01.01.2016-30.x .2017 întrunesc condițiile de deducere prevăzute la art. 297, 299 și 319 din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare, cu excepția sumei de X lei, cu următoarea componență:

a) X lei reprezentând TVA dedusă aferentă achizițiilor de combustibil de la diverși parteneri (Luk Oil, Rompetrol, Dia Litoral SRL) în baza unor bonuri fiscale care au completat CUI-ul entității(Anexa nr. 3 la RIF).

Din verificarea declarațiilor 394 s-a constatat faptul că există diferențe semnificative cu partenerii Lukoil România și Rompetrol Downstream SRL.

Prin adresele S și S/Z.11.2017 s-au solicitat informații și documente de la Lukoil România și Rompetrol Downstream SRL în ceea ce privește relațiile comerciale desfășurate cu ST SRL.

Prin adresa nr. A, înregistrată la AJFP-IF sub nr. CTG_AIF C Rompetrol Downstream SRL comunică faptul că nu a avut relații comerciale și nu au fost emise documente cu privire la această societate. De asemenea, precizează faptul că este posibil să fi existat alimentari efectuate la pompă, în stații de distribuție carburant, cu plata în numerar, pentru care să nu se fi solicitat emiterea de facturi și nici introducerea CIF-ului cumpărătorului pe bon, situație în care nu este posibilă identificarea clientului în sistem.

Prin adresa nr. S, înregistrată la AJFP-IF sub nr. CTG_AIF Y Lukoil Romania SRL comunică faptul că nu a avut tranzacții în derulare cu ST SRL și nu au fost emise facturi fiscale către această societate. Mai precizează faptul că în cazul în care s-a achiziționat carburant din stațiile Lukoil România, în baza bonurilor fiscale ce îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate, nu se poate pune la dispoziție situația centralizatoare a acestora, deoarece nu se ține evidența bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale pe fiecare cod fiscal înscris în facturile simplificate.

Facem precizarea că, bonurile fiscale prezentate în timpul controlului sunt emise pe CUI-ul societății, în aceeași zi, la intervale mici de timp. EXEMPLU: X, bf 66/01.01.2016=95,25 litri, ora 8,50; bf 78/01.01.2016=96,20 litri, ora 9,25; bf 268/01.01.2016=97,36 litri, ora 17,10; bf 299/01.01.2016=98,X litri, ora 17,28; bf 79/02.01.2016=98,76 litri, ora 10,02; bf 95/02.01.2016=99,36 litri, ora 10,30; bf 183/02.01.2016=96,50 litri, ora 15,45; bf 199/02.01.2016=97,47 litri, ora 16,20; bf 99/03.01.2016=94,12 litri, ora 9,24; bf 115/03.01.2016=95,64 litri, ora 10,36; bf 129/03.01.2016=97,19 litri, ora 11,22; bf 146/03.01.2016=94,86 litri, ora 11,57; bf70/26.01.2016=105,63 litri, ora 9,32; bf 102/26.01.2016 = 101,86 litri, ora 10,50; bf 179/26.01.2016=99,50 litri, ora 15,45; bf 265/26.01.2016=97,63 litri, oral 7,47;

-Y SRL- bf 180/01.02.2016=88,16 litri, ora 10,15; bf 163/01.02.2016 = 88,86 litri, ora x ,05; bf 105/01.02.2016=90,29 litri, ora 8,16; bf221/01.02.2016=88,56 litri ora 12,42; bf 136/10.02.2016=89,44 litri, ora 8,11; bf 173/10.02.2016=92,94 litri, ora 9,13; bf 214/10.02.2016=90,74 litri, ora 9,26; bf 244/10.02.2016=90,4 litri, ora 10,39; bf 168/24.02.2016=90,49 litri, ora 7,38; bf 249/24.02.2016=91,84 litri, ora 8,47; bf 102/24.02.2016=87,11 litri, ora 9,25; bf 367/24.02.2016=93,80 litri, ora 10,32; bf 493/07.03.2016=95,81 litri, ora 14,16; bf 454/07.03.2016=94,31 litri, ora 13,39; bf 387/07.03.2016=93,33 litri, ora 12,03; bf 374/07.03.2016=97,97 litri, ora 10,38; bf 422/07.03.2016=97,03 ora 11,19; bf 454/15.03.2016=88,74 litri, ora 13,47; bf 507/15.03.2016=92,06 litri, ora 14,50; bf 545/15.03.2016=88,06 litri, ora 15,21; bf 604/15.03.2016=90,16 litri, ora 16,08; bf 422/30.03.2016=91,52 litri, ora 15,48; bf 445/30.03.2016=95,95 litri, oral 6,29; bf 426/30.03.2016=96,55 litri, ora 16,57; bf 514/30.03.2016=94,06 litri, ora 17,24; bf 244/08.04.2016=97,37 litri, Ora 8,56; bf 816/08.04.2016=97,65 litri, ora 8,16; bf 287/08.04.2016=96,48 litri, ora 9,23.

Contribuabilul nu a prezentat în timpul controlului nici un document justificativ din care să reiasă modul de utilizare a combustibilului (foi parcurs, bonuri consum, etc.). Entitatea are înregistrate ca mijloace de transport un autoturism Audi A6 , un camion Volvo și o semiremorcă care au fost vândute în luna noiembrie 2016 către d-l X.

În vederea stabilirii realității operațiunilor, prin Nota explicativă, solicitată d-lui X în calitate de împuternicit, s-au cerut explicații referitoare la achiziția și utilizarea combustibilului. Astfel la întrebarea nr. 3 "Precizați pentru ce ați utilizat combustibilul achiziționat conform bonurilor fiscale care sunt înregistrate în evidența contabilă în perioada 2016-2017, d-l X a precizat: "Combustibilul a fost folosit pentru autocamionul și stivitorul societății, pentru activitatea desfășurată în cadrul societății DM, pe ruta Mangalia - Constanța, pentru a avea costuri de producție mai ieftine."

La întrebarea nr. 4 "Precizați cu ce societăți ați încheiat contracte și ați înregistrat facturi de prestări servicii, având în vedere răspunsul de la întrebarea nr. 3, d-l X a precizat" cu DM Mangalia".

În contractul încheiat cu DM- art.7 - Obligațiile beneficiarului, acesta este obligat să asigure subcontractorului, accesul la punctul de lucru, să pună la dispoziție un spațiu fără plata pentru organizarea de șantier în incinta sediului beneficiarului, să asigure gratuit următoarele elemente folosite în procesul de producție: energie electrică, aer comprimat, CO2, materiale-tablă, electrozi, sârmă pentru sudură, consumabile, utilități (iluminat general, ventilație), scule, dispozitive și surse de sudură. Așa cum reiese din cele prezentate mai sus, activitatea subcontractorului ST SRL s-a desfășurat numai în incinta șantierului DM cele precizate de împuternicit referitor la

ruta Mangalia Constanța neavând nici o justificare legală cu acest contract. Referitor la stivuitorul menționat în nota explicativă, acesta nu se regăsește în evidența contabilă a societății.

Organul de control nu-și însușește punctul de vedere al contribuabilului, întrucât nu s-au prezentat documente justificative, de natură a clarifica operațiunea.

Având în vedere cele prezentate mai sus, contribuabilul nu poate face dovada utilizării întregii cantități de combustibil în scopul operațiunilor sale taxabile .

Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile art. 297 alin(4), lit. a) din Legea nr.227/2015 cu modificările și completările ulterioare "Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile; "

b) X lei, reprezentând TVA dedusă aferentă achizițiilor de piese de schimb de la AS - factura 39/11.01.2016 și CA SRL - factura 6793/14.05.2016 . Contribuabilul nu a prezentat în timpul controlului nici un document justificativ din care să reiasă modul de utilizare a acestora în scopul operațiunilor sale taxabile (Anexa nr.3 la RIF).

În vederea stabilirii realității operațiunilor, prin Nota explicativă, solicitată d-lui Rusu Valentin în calitate de împuternicit, s-au cerut explicații referitoare la achiziția și utilizarea pieselor de schimb. Astfel la întrebarea nr.5 "Precizați pentru ce ați făcut achizițiile de piese de schimb și la ce mijloace de transport le-ați utilizat având în vedere că nu ați prezentat documente justificative ale consumului, d-l X a precizat: "Piesele au fost pentru auto Volvo al societății."

Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile art. 297 alin. (4), lit. a) din Legea nr.227/2015 cu modificările și completările ulterioare.

c) X lei reprezentând TVA dedusă aferentă achiziției de DVR, genunchiere, cască, șort, ochelari scafandru-cate 3 bucăți - de la T SRL (factura nr. 104400/26.01.2016), respectiv de la C SRL (factura 1420/08.06.2016), în timpul controlului nefiind prezentate documente justificative privind utilizarea acestora în scopul operațiunilor sale taxabile (Anexa nr.3 la RIF).

Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile art. 297 alin. (4), lit. a) din Legea nr.227/2015 cu modificările și completările ulterioare.

d) X lei reprezentând TVA dedusă aferentă prestărilor de servicii constând în transport (SC, factura 19514/30.12.2015; 6011/30.04.2015, RE SRL-factura nr. 104400/26.01.2016; EC SRL-facturile 50X 3931/01.12.2015, 50X 7510/01.12.2015, 41023369/22.07.2017) pentru care societatea nu a prezentat în timpul controlului nici un document justificativ din care să reiasă pentru ce au fost efectuate aceste transporturi și dovada utilizării acestora în scopul operațiunilor taxabile. Societatea nu a prezentat nici dovada plății acestora. (Anexa nr.3 la RIF). Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile art. 297 alin. (4), lit. a) din Legea nr.227/2015 cu modificările și completările ulterioare.

e) X lei, reprezentant TVA dedusă aferentă unor achiziții pentru care în timpul controlului contribuabilul nu a prezentat dovada plății. (Anexa nr.3 la RIF).

Prin deducerea eronată a sumei de X lei au fost încălcate prevederile art. 282 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare" Prin excepție de la prevederile alin. (1) și alin. (2) lit. a), exigibilitatea taxei intervine la data încasării

contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, în cazul persoanelor impozabile care optează în acest sens, denumite în continuare persoane care aplică sistemul TVA la încasare. "

2.TVA colectată

a)Conform bazei de date www.fiscnet.ro-neconcordanțe 394, rezultă faptul că ST SRL nu declară toate veniturile și TVA colectată, rezultând o diferență de TVA neînregistrată în sumă de X lei, partenerii săi declarând achiziții astfel:

- C SRL, CUI X . declară în anul 2012 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în suma de Y lei;

- DR SRL. CUI X, declară în anul 2014 achiziții (o diferență) de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

- CD SRL, CUI X declara în anul 2014 achiziții (o diferență) de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în suma de Y lei;

- AS SRL, CUI Xdeclară în anul 2014 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

- AD SRL, CUI X declara în anul 2015 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

- SC CUI X declară în anul 2017 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

Conform celor menționate mai sus reiese faptul că ST SRL nu a colectat și declarat TVA în sumă de X lei.

Prin neînregistrarea TVA colectată în sumă de X lei, au fost încălcate art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 286 din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare "Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituite contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni".

b) Conform declarațiilor 300 și 101 depuse de contribuabil pentru anul 2014, reiese faptul că baza impozabilă declarată de contribuabil prin D300 este în sumă de X lei iar veniturile din exploatare declarate în D101 sunt în sumă de X lei. Rezultă astfel, o diferență de bază impozabilă nedeclarată în D300 în suma de X lei, respectiv TVA colectată nedeclarată în sumă de Y lei.

Prin neînregistrarea TVA colectată în sumă de X lei, au fost încălcate art. 137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

c) Conform jurnal de vânzări la data de 30.x .2017 societatea înregistrează TVA neexigibilă aferentă facturii nr. 965/07.12.2013 emisa către St SRL în valoare de X lei. Având în vedere faptul că societatea aplică TVA la încasare, la data emiterii facturii nu s-a colectat TVA , aceasta fiind înregistrată în contul de TVA neexigibilă. La data de 31.12.2016 clientul respectiv s-a prescris, iar societatea avea obligația colectării TVA aferentă facturii nr. 965/07.12.2013.

Prin neînregistrarea TVA colectată în sumă de X lei, au fost încălcate prevederile art. 2517 din Codul civil" Termenul prescripției este de 3 ani, dacă legea nu prevede un alt termen.

2. Față de cele prezentate mai sus, organul de control a constatat că suma de x lei (x lei + y lei + 751 lei) reprezintă TVA colectată, stabilită suplimentar, iar suma de x lei (y lei + 51.070 lei) reprezintă TVA fără drept de deducere, rezultând o TVA de plată în sumă x lei.

Cu privire la impozitul pe profit

Perioada verificata: 01.01.2012 - 31.01.2017

A. Pentru perioada 2012-2015 nu au fost prezentate documentele financiar-contabile.

Întrucât SC SRL nu a prezentat organului de control documentele financiar contabile, entitatea nu poate face dovada realității acestor achiziții și a utilizării lor în scopul obținerii de venituri, încălcând prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Sumele înscrise și declarate de ST SRL în lista achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național, din Declarațiile 394, aferente operațiunilor economice desfășurate cu diverși furnizori, nu sunt suficiente pentru a proba faptul că operațiunile sunt reale și legale, pentru îndeplinirea condițiilor necesare de deductibilitate a cheltuielilor.

Astfel, organul de control a constatat că suma de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal.

B. În ceea ce privește perioada 01.01.2016 - 30.x .2017 au fost constatate următoarele:

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de împuternicitul societății reies următoarele:

- În data de 01.04.2016 a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. NBIN între DA SA, în calitate de beneficiar și ST SRL reprezentata de X în calitate de prestator (subcontractor). Conform acestuia, art. 2 - Obiectul contractului prevede obligația prestatorului de a executa în incinta DA SA lucrările descrise în actele adiționale/addendum-uri și anexele de prețuri unitare. Durata contractului conform art. 3 este de 12 luni cu posibilitatea prelungirii prin încheierea de acte adiționale/addendum-uri. Conform art. 5 recepția lucrărilor se va face pe bază de proces verbal de recepție denumit "final performance report". În baza raportului final subcontractorul întocmește situația de plată. Conform art. 7 - Obligațiile beneficiarului, acesta este obligat sa asigure subcontractorului documentația tehnică necesară realizării lucrărilor contractate, să asigure accesul la punctul de lucru, să pună la dispoziție un spațiu fără plată pentru organizarea de șantier în incinta sediului beneficiarului, să asigure gratuit următoarele elemente folosite în procesul de producție: energie electrica, aer comprimat, CO2, materiale - tablă, electrozi, sârmă pentru sudură, consumabile, utilități (iluminat general, ventilație), scule, dispozitive și surse de sudură.

- În perioada 01.01.2016 - 31.12.2016 organele de control au considerat suma de X lei cheltuieli nedeductibile, astfel:

a) X lei, cont 6022 "Cheltuieli privind combustibilii", reprezentând cheltuieli cu combustibil achiziționat de la diverși parteneri (Lukoil, Rompetrol, Dia Litoral SRL) în baza unor bonuri fiscale care au completat CUI-ul entității.

Din verificarea declarațiilor 394 s-a constatat faptul că există diferențe semnificative cu partenerii Lukoil România și Rompetrol Downstream SRL.

Prin adresele AA s-au solicitat informații și documente de la Lukoil România și Rompetrol Downstream SRL în ceea ce privește relațiile comerciale desfășurate cu ST SRL.

Prin adresa nr. AA, înregistrată la AJFP-IF sub nr. CTG_AIF A Rompetrol Downstream SRL comunică faptul că nu a avut relații comerciale și nu au fost emise documente cu privire la această societate. De asemenea, precizează faptul că este posibil să fi existat alimentari efectuate la pompă, în stații de distribuție carburant, cu plata în numerar, pentru care să nu se fi solicitat emiterea de facturi și nici introducerea CIF-ului cumpărătorului pe bon, situație în care nu este posibilă identificarea clientului în sistem.

Prin adresa nr. SCO-A, înregistrată la AJFP-IF sub nr. CTG_AIF S Lukoil Romania SRL comunică faptul că nu a avut tranzacții în derulare cu ST SRL și nu au fost emise facturi fiscale către această societate. Mai precizează faptul că în cazul în care s-a achiziționat carburant din stațiile Lukoil România, în baza bonurilor fiscale ce îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate, nu se poate pune la dispoziție situația centralizatoare a acestora, deoarece nu se ține evidența bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale pe fiecare cod fiscal înscris în facturile simplificate.

Facem precizarea că, bonurile fiscale prezentate în timpul controlului sunt emise pe CUI-ul societății, în aceeași zi, la intervale mici de timp. EXEMPLU: X, bf 66/01.01.2016=95,25 litri, ora 8,50; bf 78/01.01.2016=96.20 litri, ora 9,25; bf 268/01.01.2016=97,36 litri, ora 17,10; bf 299/01.01.2016=98,X litri, ora 17,28; bf 79/02.01.2016=98,76 litri, ora 10,02; bf 95/02.01.2016=99,36 litri, ora 10,30; bf 183/02.01.2016=96,50 litri, ora 15,45; bf 199/02.01.2016=97,47 litri, ora 16,20; bf 99/03.01.2016=94,12 litri, ora 9.24; bf 115/03.01.2016=95,64 litri, ora 10,36; bf 129/03.01.2016=97,19 litri, ora 11,22; bf 146/03.01.2016=94,86 litri, ora 11,57; bf70/26.01.2016=105,63 litri, ora 9.32; bf 102/26.01.2016 = 101,86 litri, ora 10,50; bf 179/26.01.2016=99.50 litri, ora 15,45; bf 265/26.01.2016=97,63 litri, oral 7,47;

-Y SRL- bf 180/01.02.2016=88,16 litri, ora 10,15; bf 163/01.02.2016 = 88,86 litri, ora x ,05; bf 105/01.02.2016=90,29 litri, ora 8,16; bf221/01.02.2016=88,56 litri ora 12,42; bf 136/10.02.2016=89,44 litri, ora 8,11; bf 173/10.02.2016=92.94 litri, ora 9.13; bf 214/10.02.2016=90,74 litri, ora 9,26; bf 244/10.02.2016=90,4 litri, ora 10,39; bf 168/24.02.2016=90,49 litri, ora 7,38; bf 249/24.02.2016=91,84 litri, ora 8.47; bf 102/24.02.2016=87,11 litri, ora 9.25; bf 367/24.02.2016=93,80 litri, ora 10,32; bf 493/07.03.2016=95,81 litri, ora 14,16; bf 454/07.03.2016=94,31 litri, ora 13.39; bf 387/07.03.2016=93,33 litri, ora12,03;bf 374/07.03.2016=97,97 litri, ora 10,38; bf 422/07.03.2016=97,03 ora 11,19; bf 454/15.03.2016=88,74 litri, ora 13,47; bf 507/15.03.2016=92,06 litri, ora 14,50; bf 545/15.03.2016=88,06 litri, ora 15,21; bf 604/15.03.2016=90,16 litri,ora 16,08; bf 422/30.03.2016=91,52 litri, ora 15,48; bf 445/30.03.2016=95,95 litri. oral6,29;bf 426/30.03.2016=96,55 litri, ora 16,57; bf

514/30.03.2016=94,06 litri, ora 17,24; bf 244/08.04.2016=97,37 litri. Ora 8,56: bf 816/08.04.2016=97,65 litri, ora 8,16;bf 287/08.04.2016=96,48 litri, ora 9,23.

Contribuabilul nu a prezentat în timpul controlului nici un document justificativ din care să reiasă modul de utilizare a combustibilului (foi parcurs, bonuri consum, etc.). Entitatea are înregistrate ca mijloace de transport un autoturism Audi A6 , un camion Volvo și o semiremorcă care au fost vândute în luna noiembrie 2016 către d-l X.

În anul 2016 societatea a emis un număr de 22 facturi, astfel:

- 21 facturi în valoare de X lei, către DA SA, reprezentând prestări servicii (sudură și lăcătușerie); În timpul controlului contribuabilul nu a prezentat nici un act adițional sau addendum și nici o situație de plată pentru a se putea verifica tarifele facturate și stadiul lucrărilor efectuate.

- 1 factură în valoare de X lei, către D SRL, reprezentând transport. Pentru această factură nu a fost prezentat nici un contract sau orice alt document din care să reiasă tariful, ruta, mijlocul de transport utilizat pentru a se putea verifica realitatea operațiunii efectuate.

În vederea stabilirii realității operațiunilor, prin Nota explicativă, solicitată d-lui X în calitate de împuternicit, s-au cerut explicații referitoare la achiziția și utilizarea combustibilului. Astfel la întrebarea nr. 3 "Precizați pentru ce ați utilizat combustibilul achiziționat conform bonurilor fiscale care sunt înregistrate în evidența contabilă în perioada 2016-2017, d-l S a precizat: "Combustibilul a fost folosit pentru autocamionul și stivitorul societății, pentru activitatea desfășurată în cadrul societății D, pe ruta Mangalia - Constanța, pentru a avea costuri de producție mai ieftine."

La întrebarea nr. 4 "Precizați cu ce societăți ați încheiat contracte și ați înregistrat facturi de prestări servicii, având în vedere răspunsul de la întrebarea nr. 3, d-l X a precizat" cu D ".

În contractul încheiat cu D - art.7 - Obligațiile beneficiarului, acesta este obligat să asigure subcontractorului, accesul la punctul de lucru, să pună la dispoziție un spațiu fără plata pentru organizarea de șantier în incinta sediului beneficiarului, să asigure gratuit următoarele elemente folosite în procesul de producție: energie electrică, aer comprimat, CO2, materiale-tablă, electrozi, sârmă pentru sudură, consumabile, utilități(iluminat general, ventilație), scule, dispozitive și surse de sudură. Așa cum reiese din cele prezentate mai sus, activitatea subcontractorului ST SRL s-a desfășurat numai în incinta șantierului D, cele precizate de împuternicit referitor la ruta Mangalia Constanța neavând nici o justificare legală cu acest contract. Referitor la stivitorul menționat în nota explicativă, acesta nu se regăsește în evidența contabilă a societății.

Organul de control nu-și însușește punctul de vedere al contribuabilului, întrucât nu s-au prezentat documente justificative, de natură a clarifica operațiunea.

Prin înregistrarea sumei de X lei în cheltuieli deductibile au fost încălcate, prevederile art. 25 alin. (1)din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare " Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare...",coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr.82/1991 republicata."(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."

b) X lei, cont 6024 "Cheltuieli privind piesele de schimb", reprezentând piese de schimb. Contribuabilul nu a prezentat în timpul controlului nici un document justificativ din care să reiasă modul de utilizare a acestora. (C - factura 39/11.01.2016; V SRL - factura 284/05.02.2016 - lentile rezerve X; B SA - factura 50467848/31.01.2016; X SRL - factura 6793/14.05.2016)

În vederea stabilirii realității operațiunilor, prin Nota explicativă, solicitată d-lui X în calitate de împuternicit, s-au cerut explicații referitoare la achiziția și utilizarea pieselor de schimb. Astfel la întrebarea nr. 5 "Precizați pentru ce ați făcut achizițiile de piese de schimb și la ce mijloace de transport le-ați utilizat având în vedere că nu ați prezentat documente justificative ale consumului, d-l X a precizat: "Piesele au fost pentru auto Volvo al societății."

Organul de control nu-și însușește punctul de vedere al contribuabilului, întrucât nu s-au prezentat documente justificative, de natura a clarifica operațiunea. Prin înregistrarea sumei de X lei în cheltuieli deductibile au fost încălcate, prevederile art.25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991 republicată.

c) X lei, cont 603, „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, reprezentând achiziții de DVR, genunchiere, cască, șort, ochelari scafandru-câte 3 bucăți - de la C SRL (factura nr.104400/26.01.2016) , respectiv de la V SRL (factura 213/29.01.2016), în timpul controlului nefiind prezentate documente justificative privind utilizarea acestora.

Prin înregistrarea sumei X lei în cheltuieli deductibile au fost încălcate, prevederile art. 25 alin.(1) din Legea nr.227/2015 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr.82/1991 republicata.

d) X lei, cont 628" Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" și 6021" Cheltuieli cu materialele auxiliare", reprezentând transport (C SRL - factura nr. 104400/26.01.2016), curierat (V SRL - factura 50467848/01.02.2016,) și alte materiale (Y SRL - factura 1420/08.06.2016 - lentile rezerve UVEX)

Prin înregistrarea sumei de X lei în cheltuieli deductibile au fost încălcate, prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr.82/1991 republicata

e) X lei, reprezentând închidere cont 471" Cheltuieli înregistrate în avans", în data de 31.03.2016 efectuând înregistrarea contabilă 6028=471 - conform RJ/31 - NC 300 - poziția 1.

La calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit aferent anului 2016 a fost luata în calcul și suma de X lei cheltuială nedeductibilă, cheltuiala luată în calcul și de contribuabil prin declarația 101.

C. Conform bazei de date www.fiscnet.ro-neconcordante 394, rezultă faptul că ST SRL nu declară toate veniturile, rezultând o diferență în sumă de X lei, partenerii săi declarând achiziții, astfel:

- X SRL, CUI X, declară în anul 2012 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în suma de Y lei;

- D SRL, CUI X, declară în anul 2014 achiziții (o diferență) de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

- D C SRL, CUI X declară în anul 2014 achiziții (o diferență) de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în suma de Y lei;

- AS SRL, CUI X declară în anul 2014 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

- AD SRL, CUI X declara în anul 2015 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei;

Prin neînregistrarea sumei de X lei în contul de venituri, nu au fost respectate prevederile Titlului II, Capitolul II, art.19, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și prevederile art. 25 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 din Legea nr. 82/1991 republicată.

D. Având în vedere cele menționate mai sus s-a procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit, luând în calcul veniturile stabilite suplimentar în sumă de X lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de Y lei.

Față de cele prezentate mai sus, organul de control a stabilit un impozit pe profit suplimentar în perioada 01.01.2012-31.01.2017 în sumă de X lei (anexa nr.1 la RIF).

Cu privire la impozitul pe venituri microîntreprinderi

Perioada verificată: 01.02.2017 - 30.x .2017

Conform vector fiscal începând cu data de 01.02.2017 ST SRL este plătitoare de impozit pe venit microîntreprindere. Conform evidenței contabile contribuabilul nu înregistrează venituri. Conform bazei de date www.fiscnet.ro-neconcordante 394, SC CUI 12 declară în anul 2017 achiziții de la ST SRL în sumă de X lei și TVA în sumă de Y lei.

Organul de control a stabilit un impozit pe venit microîntreprinderi suplimentar în sumă de X lei ($Y \times 3\%$).

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. A, întocmit în data de ZZ.2018, AJFP Constanța – Activitatea de inspecție fiscală, propune: *“respingerea contestației pentru suma de X lei (reprezentând impozit pe profit în sumă de Y lei, TVA în sumă de X lei și impozit pe venit microîntreprinderi în sumă de Y lei).*

Facem precizarea că nu s-a întocmit Sesizare penală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Constanța.”

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei

precum și actele normative în vigoare în perioada supusă controlului se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este aceea dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați, prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța pe fond, în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația și nu depune nici un document în susținerea propriei cauze.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Constanța, au constatat că SC ST SRL a dedus cheltuieli totale în sumă de X lei, fără a putea prezenta documente prin care să facă dovada realității achizițiilor și a utilizării acestora în scopul obținerii de venituri și nu a declarat venituri în sumă de Y lei. Astfel că organul de control a stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2012 - 31.01.2017, în sumă de X lei.

De asemenea organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Constanța, au constatat că SC ST SRL a dedus necuvenit TVA în sumă de X lei și nu a înregistrat TVA colectată în sumă de Y lei, stabilind TVA de plată suplimentar în sumă de X lei, după cum rezultă din constatările fiscale redată în partea a II-a din prezenta decizie.

Totodată organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Constanța, au stabilit un impozit pe venit microîntreprinderi suplimentar în sumă de X lei pentru un venit neînregistrat în sumă de Y lei în raport cu declarația furnizorului.

Prin contestația formulată, societatea, deși contestă Decizia de impunere nr. S, nu aduce argumente de fapt și nu invocă temeiuri de drept în ceea ce privește suma totală de X lei, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și impozit pe venit microîntreprinderi, aferentă constatările fiscale de mai sus.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 269, alin.(1) lit. (c) și lit. (d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, referitoare la forma și conținutul contestației, în temeiul cărora:

Art. 269

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

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică :

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora :

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

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, care stipulează:

„ART. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.

*Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”*

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

„Art. 249 Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă

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

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

„ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(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”.

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

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/18.06.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedeplinerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

Se reține că SC ST SRL, deși contestă în ansamblu Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, nr. S, nu înțelege să aducă argumente de fapt și să invoce temeiuri de drept în susținerea propriei cauze, în ceea ce privește suma totală de X lei, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și impozit pe venit microîntreprinderi, prin care să combată constatările fiscale ale organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată.

În contestația formulată petenta face referire doar la faptul că a fost în imposibilitatea de moment de a prezenta o serie de documente care să ajute la efectuarea unui control corect.

Astfel, având în vedere reținerile de mai sus, în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se va respinge contestația ca nemotivată pentru suma totală de **X lei**, reprezentând impozit pe profit în sumă de Y lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și impozit pe venit microîntreprinderi în sumă de S lei.

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu art. 273 și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările ulterioare, **se**

DECIDE:

1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC ST SRL, CUI X, cu sediul în AZ, județul Constanța, pentru **suma totală de X lei**, reprezentând impozit pe profit în sumă de Y lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și impozit pe venit microîntreprinderi în sumă de S lei, stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, nr. S, emisă de DGRFP Galați – AJFP Constanța.

În temeiul art. 273, alin.(2) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

SA