

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

DECIZIA nr. 611 / 2019
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. ...S.R.L.
din comuna ...

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Ploiești** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... – Inspecție Fiscală**, prin adresa nr.... – înregistrată la D.G.R.F.P. Ploiești sub nr....., asupra reluării procedurii de soluționare a **contestației** formulate de **S.C. ...S.R.L.** din comuna ..., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecție fiscale la persoane juridice nr., act administrativ fiscal* emis de A.J.F.P. ..., comunicat societății comerciale la data de 28 februarie 2017.

S.C. ...S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna județul ..., este înregistrată la O.R.C. ... sub nr.... și deține codul unic de înregistrare nr.....

Prin **Decizia nr....** emisă de D.G.R.F.P. Ploiești – Serviciul Soluționare Contestații, soluționarea contestației formulate de S.C. ...S.R.L. a fost suspendată pentru **TVA suplimentară în sumă de ... lei** și pentru **impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei** stabilite prin Decizia de impunere nr..., procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin decizia sus menționată.

Sesizarea penală nr. ... și Procesul Verbal nr. ... încheiat la S.C. ...S.R.L., ale cărui constatări se regăsesc și în Raportul de inspecție fiscală nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..lei și impozitul pe profit în sumă de ... lei, a format obiectul dosarului penal nr. ... aflat pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul

Prin **Ordonanța din ...** emisă în Dosarul nr.... de Parchetul de pe lângă Tribunalul ... s-a dispus clasarea cauzei privind pe numitul ... în calitate de administrator al S.C. ...S.R.L. cercetat sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 din Legea nr.241/2005, întrucât fapta sa nu era de natură penală.

Urmare adresei nr.... prin care societatea ...S.R.L. solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la A.J.F.P. ... sub nr. ..., organul de soluționare a contestației a solicitat organelor de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ... să precizeze dacă Ordonanța de clasare din data de ... a rămas definitivă, în vederea reluării procedurii administrative.

Prin adresa nr.... înregistrată la D.G.R.F.P. Ploiești sub nr...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... – Activitatea de Inspecție Fiscală** menționează că Ordonanța de clasare din data de ... pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul ... în dosarul ... privind societatea comercială ...S.R.L. este definitivă, încetând astfel motivul care a determinat suspendarea soluționării contestației.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.277 alin.(3) și art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, coroborate cu pct.14.5 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** prin Serviciul Soluționare Contestații va relua procedura de

soluționare a contestației formulată de **S.C. ...S.R.L.** pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentară;
- ... lei - impozit pe profit suplimentar.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

“[...]1.1 *Înființarea Societății ...S.R.L.*

La data de ..., a fost încheiat contractul de finanțare POSDRU/... între Ministerul Fondurilor Europene-Direcția Generală Autoritatea de Management pentru Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane (...) și ... (Anexa 1).

Obiectul acestui contract îl constituie acordarea finanțării nerambursabile de către AM POSDRU, prin Organismul Intermediar pentru Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane (OI Posdru), în scopul implementării proiectului “...”.

Conform prevederilor contractuale și anexelor aferente, finanțarea nerambursabilă se acordă beneficiarului (unic sau parteneriat compus din două sau mai multe entități cu personalitate juridică, înregistrate în România și/sau în statele membre ale Uniunii Europene).[...]

Valoarea totală eligibilă a contractului este de ... lei, beneficiarului revenindu-i obligația exclusivă de a implementa proiectul (Anexa 2).[...]

Particularitatea proiectului constă în generarea de venituri, astfel încât câștigurile obținute ca urmare a activității celor trei SES-uri vor fi reinvestite în grupul țintă vulnerabil.[...]

La data de ..., a fost înființată Societatea ...S.R.L., pe durată nedeterminată (Anexa 4), având ca domeniu de activitate principal “Activități ale centrelor de recuperare psihică și de dezintoxicare, exclusiv spitale” (cod CAEN 8720).Potrivit informațiilor existente în extrasul emis de către Oficiul Național al Registrului Comerțului, dl. Roman Viorel deține calitatea de administrator al societății. De asemenea, există următorii asociați:

- ...
- dl ...
- dna ...

Conform Regulamentului de Finanțare (Anexa 5) în cadrul proiectelor asociației ..., primit de către SOCIETATEA ...S.R.L., la data de ..., obiectul schemei de minimis (reprezentând sumele destinate SES-urilor înființate/dezvoltate) constă în acordarea sprijinului financiar nerambursabil către aceste structuri.[...]

Atribuirea ajutorului de minimis, de la finanțator către beneficiarii SES, se va realiza în temeiul unui contract de subvenție. Prin urmare, reprezentanții legali ai SES au obligația de a deschide un cont în care se vor vira sumele aferente cererilor de finanțare întocmite (ajutorul financiar de minimis), astfel încât toate operațiunile financiare să se deruleze exclusiv prin contul destinat proiectului.[...]

Între (și SOCIETATEA ... S.R.L. a fost încheiat un contract privind acordarea și utilizarea subvenției pentru cheltuielile structurii de economice socială, în baza proiectului “...”, finanțate din Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane 2007 – 2013.[...]

În vederea transferului sumelor aferente ajutorului de minimis, între beneficiar și SES este necesară semnarea unui contract de subvenție, în conținutul căruia vor fi cuprinse clauze contractuale cu privire la asumarea și respectarea, de către SES , a prevederilor Contractului de finanțare semnat de către Solicitant (...) și AM/OI POSDRU, sens în care se vor prelua cauzele “mutatis mutandis” [...]

La clauza 7.1.8 din contract se prevede, în mod expres, faptul că S.C. ...S.R.L. prin reprezentantul legal, are obligația de a crea și menține locuri de muncă, de a remunera personalul angajat în cadrul SES, de a organiza și coordona procesele de producție/servicii ce îi revin.

1.2 Aspecte privind controlul efectuat de către organele de inspecție fiscală

Societatea ...S.R.L. a fost supusă unui control inopinat, în perioada ..., având ca obiect verificarea anumitor elemente ale bazei de impozitare sau cu privire la situația fiscală faptică, precum și constatarea, analizarea și evaluarea unui risc fiscal specific, în temeiul dispozițiilor art.134 alin.(2) lit.c) CPF.[...]

Din verificările efectuate s-a constatat, prin procesul verbal încheiat la data de .., faptul că ...S.R.L. este înregistrată ca fiind plătitoare pe veniturile microintreprinderilor și neînregistrată ca plătitoare de TVA.

Conform bilanțului contabil din data de 31.12.2015, societatea a înregistrat o cifră de afaceri de ... lei, formată din următoarele venituri:

- a) venituri în cuantum de ...lei, înregistrate în contul 704 “Venituri din lucrări executate și prestări efectuate”;
- b) venituri în cunatum de ... lei, înregistrate în contul 741 “Venituri din subvenții de exploatare”;

Controlul inopinat a vizat, cu precădere, veniturile înregistrate în contul 741, de către ...S.R.L.[...]

Societatea ...S.R.L. a fost supusă inspecției fiscale parțiale, în perioada ..., având ca obiect obligațiile referitoare la impozitul pe profit, aferent perioadei ...și al taxei pe valoarea adăugată aferentă, perioadei 01.08.2015 -30.09.2016.[...]

La data de 31.12.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară pentru impozitul pe profit, în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat, în mod suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei[...]

Față de pierderea declarată de către societate (... lei), a fost modificat acest cuantum cu suma de ..., urmare a efectuării controlului.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.08.2015 – 30.09.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară, în cuantum de ... lei, pentru care s-a calculat o taxă pe valoare adăugată, în sarcina societății, în cuantum de ... lei.[...]

Încadrarea Societății ... S.R.L. în categoria contribuabililor obligați să plătească impozit pe profit și T.V.A. s-a făcut exclusiv pe baza depășirii plafoanelor de 35.000 euro, respectiv 65.000 euro, prevăzute de către Vechiul Cod fiscal, fără a fi avute în vedere împrejurările relevante și situația de fapt completă, referitoare la proveniența și utilizarea sumelor de bani aflate în contul 741: "Venituri din subvenții de exploatare".

2. Motivele contestației

2.1. Subscrisa nu se încadrează în categoria persoanelor impozabile în scopuri de TVA și nu datorează impozit pe profit.[...]

Urmare analizei de către organele fiscale a acestor documente, s-a stabilit faptul că beneficiarul unic al subvenției este ..., având în vedere faptul că, atât cererile de finanțare, cât și încasarea directă a subvenției, de la Ministerul Fondurilor Europene, se realizează de către această asociație.

La baza acestei opinii eronate au fost invocate dispozițiile Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014, Secțiunea 4.11, pct. 392 alin.(1) [...]

În contractul de finanțare, încheiat între Ministerul Fondurilor Europene și ..., se precizează în mod expres faptul că Asociația Aliat este îndreptățită să încheie contracte de subvenție cu structuri de economie socială, în vederea realizării obiectivelor urmărite prin finanțarea proiectului [...].

În Instrucțiunea nr. 107/11.05.2015 privind implementarea proiectelor finanțate în cadrul DMI 6.1 "Dezvoltarea Economiei Sociale" se prevede faptul că, pentru transferul sumelor aferente ajutorului de minimis [...], între beneficiarul fondurilor europene și SES cu personalitate juridică distinctă, se va încheia un contract de subvenție.[...]

Conform art. 3 pct. 4 lit. b) din aceeași instrucțiune, cheltuielile care intră sub incidența schemei de ajutor de minimis se justifică cu următoarele documente:

- contractele de subvenție;
- contractele individuale de muncă aferente personalului angajat în cadrul structurilor de economie socială;
- ordinele de plată ce atestă transferul sumelor aferente ajutorului de minimis către structurile sociale cu personalitate juridică distinctă (de la beneficiar către SES);[...]

În momentul edictării unui act normativ, perspectiva avută în vedere de către legiuitor constă în aceea că prevederile legale trebuie interpretate și aplicate astfel încât să își producă pe deplin efectele, iar nu să aducă atingere drepturilor și garanțiilor procedurale ale părților.[...]

Dispozițiile Codului Fiscal, interpretate și aplicate din perspectiva Directivei 2006/112/CE, reglementează condițiile ce trebuie îndeplinite pentru a ne afla în prezența unei persoane impozabile în materie de TVA. Dintre acestea, două sunt esențiale: calitatea de persoană impozabilă și desfășurarea unei activități economice.[...]

Este evident că activitatea desfășurată de subscrisa, SES în cadrul unui program de reabilitare socială implicând fonduri nerambursabile nu reprezintă o activitate economică în sensul art. 127 CF.

Conform jurisprudenței CJUE s-a statuat că, în legătură cu activitățile economice, doar tranzacțiile efectuate cu plată sau în schimbul unui preț sunt luate în considerare. De asemenea, este necesar să existe o legătură juridică directă între persoana care primește plata și persoana care efectuează plata.

În prezenta cauză, vă rugăm să constatați faptul că prețurile plătite de către persoanele care își exprimau opțiunea de a beneficia de serviciile oferite nu au o legătură juridică directă cu Societatea ...S.R.L.[...]

Chiar și în ipoteza în care se va considera că Societatea ...S.R.L. desfășoară o activitate economică, modalitatea de derulare a acestuia nu reprezintă un caracter independent, deoarece în Regulamentul de Finanțare [...] se menționează obiectul schemei de minimis, și anume acordarea sprijinului financiar nerambursabil către aceste structuri de economie socială.

Un alt argument constă în faptul că această structură de economie socială nu dispune de o libertate de organizare corespunzătoare în ceea ce privește resursele materiale și umane folosite pentru exercițiul activității în discuție.

Pe cale de consecință, subscrisa nu poate fi considerată că își desfășoară obiectul de activitate în mod independent, de vreme ce realizarea activităților, aferente proiectului, presupune resurse financiare, obținute pe baza cererilor de rambursare.

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a statuat că noțiunea de persoană impozabilă implică desfășurarea unor acte aferente unei activități economice efective, efectuate în scopul desfășurării unei viitoare activități taxabile.[...]

Având în vedere aceste argumente, rezultă fără putință de tăgadă faptul că Societatea ...S.R.L. nu se încadrează în categoria persoanelor impozabile în scopuri de TVA, întrucât nu înregistrează cifră de afaceri, în sensul propriu.[...]

2.2 Subscrisa nu îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru a fi supusă impozitului pe profit.[...]

De asemenea, deciziile atacate sunt nelegale, deoarece raportul de inspecție fiscală nr., nu cuprinde o descriere amănunțită sub aspectul constatărilor referitoare la obligațiile fiscale ale subscrisei în materia impozitului pe profit și T.V.A.[...]

2.3 Incidența scutirii de la plata taxei pe valoarea adăugată

Conform art. 141 lit. i) CF, "Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuată de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social, inclusiv cele livrate de căminele de bătrâni"[...]

Având în vedere circumstanțele activității desfășurate de subscrisa, SES în cadrul unui program vizând fonduri nerambursabile, apreciem că este incidentă această scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată.

2.4 Jurisprudența relevantă a Curții Europene a Drepturilor Omului și Curtea de Justiție a Uniunii Europene[...]

S-au încălcat principiile certitudinii impunerii și a predictibilității legii fiscale.

Obligația de plată stabilită în sarcina subscrisei încalcă principiul certitudinii impunerii care guvernează taxele și impozitele fiscale.[...]

II. Din Decizia de impunere nr.F–..., respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr.F–..., rezultă următoarele:

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

„[...] *Inspectia fiscala privind impozitul pe profit s-a efectuat in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, Titlul II, cu modificarile si completarile ulterioare, H.G. 44/2004 si 1861/2006 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si in baza Titlului II din Legea 227/2015 si HG1/2016. [...]*

Conform datelor din evidenta contabila a societatii organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2015 societatea a incasat prin instrumente bancare suma de ... lei, reprezentand sume de bani virate de ... in contul ... SRL. Aceste sume de bani au fost inregistrate de societate in contul 741 cu explicatia transfer conform contract subventie - anexam fisa cont 741(anexa nr. 4).

In timpul controlului societatea verificata, prin reprezentantul sau legal a prezentat in afara de documentele de evidenta contabila si urmatoarele documente:

- contractul de finantare POSDRU/... incheiat intre Ministerul Fondurilor Europene in calitate de finantator si ... in calitate de beneficiar unic al proiectului „... ” si

- contractul nr. ... incheiat intre ... in calitate de Finantator si ...– in calitate de beneficiar al carui obiect il reprezinta acordarea de catre finantator si primirea si utilizarea de catre Beneficiar a finantarii nerambursabile sub forma de subventie pentru infiintarea si dezvoltarea unei structuri de economie sociala „ SES” .

Avand in vedere cele inscrise in contractele mentionate mai sus se intelege ca beneficiarul unic al subventiei este ..., care este si cel care intocmeste cererea de finantare si care incaseaza direct subventia de la Ministerul Fondurilor Europene.

Conform OMFP 1802/2014 privind reglementarile contabile la Sectiunea 4.11 Subventii ,punctul 392 alin (1) se specifica: "In categoria subventiilor se cuprind subventiile aferente activelor si subventiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la :guvernul propriu-zis,agentii guvernamentale si alte institutii similare nationale si internationale ", rezultand in cazul de fata ca fiind subventii doar fondurile nerambursabile incasate de ... de la Ministerul Fondurilor Europene, iar pentru societatea ...SRL aceste sume reprezinta in fapt venituri impozabile ale perioadei.

Avand in vedere cele mentionate in contractul de finantare, precum si cele prevazute in OMFP 1802/2014 organele de inspectie fiscala apreciaza in conformitate cu prevederile art. 6 din Legea 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala ca aceste sume incasate de ... SRL de la ...sunt considerate eronat subventii, ele in fapt reprezinta venituri impozabile ale perioadei respective. Organele de inspectie fiscala apreciaza aceste sume ca fiind venituri ale societatii avand in vedere cele prevazute prin OMFP 1802/2014 Sectiunea 4.17.1 Venituri la punctul 431 asa cum sunt definite veniturile si anume:

(1) "In categoria veniturilor se includ atat sumele sau valorile incasate sau de incasat in nume propriu din activitati curente, cat si castigurile din orice alte surse" si la alin (2) "Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitati conexe acestora."

Mai mult decat atat transferul acestor sume de bani, care de fapt reprezinta subventie doar pentru ... in calitate de beneficiar unic al subventiei, asa cum este prevazut in Contractul de Finantare POSDRU/... reprezinta plata unui serviciu realizat in cadrul proiectului finantat, pentru care societatea ...SRL nu a emis factura fiscala, asa cum prevede art.155 alin (5) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal. Mentionam ca aceste venituri trebuie cuprinse in cifra de afaceri a societatii, lucru care de altfel a si fost facut de societate, asa cum rezulta din datele inscrise in formularul 20"Contul de Profit si pierdere" din Bilantul contabil la 31.12.2015.[...]

Conform datelor din evidenta contabila rezulta ca la 30.06.2015 societatea inregistreaza o cifra de afaceri in suma de ... lei, depasind astfel plafonul de scutire prevazut de art.152 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare privind taxa pe valoarea adaugata, dar si plafonul prevazut la art. 112⁶ de 65.000 de euro privind impunerea microintreprinderilor, devenind astfel incepand cu 01.04.2015 (trimestrul 2) platitoare de impozit pe profit si incepand cu 01.08.2015 platitoare de TVA.

In conformitate cu prevederile art.112⁸ din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal societatea avea obligatia sa comunice organelor fiscale iesirea din sistemul de impunere pe veniturile microintreprinderilor, iar conform prevederilor art. 153 alin (1) lit b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal trebuia in termen de 10 zile (10.07.2015) de la sfarsitul lunii in care a depasit sau a atins acest plafon societatea trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA.

La 31.12.2015 organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara pentru impozitul pe profit in suma de ... lei pentru care calculeaza suplimentar impozit pe profit de plata in suma de ... lei. Baza impozabila stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala este constituita din :

- venituri in suma de ... lei (inregistrate in contul 741 si 704)
- cheltuieli in suma de ... lei

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

- cheltuieli considerate nedeductibile de organul de inspectie fiscala in suma de ... lei.

Mentionam ca organul de inspectie fiscala considera in baza prevederilor art.21 alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit intrucat nu au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile , mai mult decat atat au fost inregistrate pe costuri in mod eronat, ele nefiind in fapt consumate iar societatea in cazul de fata prezentand situatii financiare care nu reflecta realitatea. Avand in vedere ca pentru anul 2015 societatea a calculat si declarat impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de ...lei organele de inspectie fiscala stabilesc de plata suplimentar **impozit pe profit in suma de ... lei.[...]** TVA colectată

Având în vedere cele menționate mai sus pentru perioada 01.08.2015 – 30.09.2016 organele de inspectie fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de ... lei pentru care a calculat **Tva colectata suplimentară în sumă de ... lei** (anexa nr. 3).

Baza impozabilă a fost stabilită de organele de inspectie fiscală în conformitate cu prevederile art. 137 din Legea 571/2003, art. 286 din Legea 227/2015, art. 152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, OMFP1802/2014 Sectiunea 4.17.1 Venituri la punctul 431 si prevederile art. 6 din Legea 207/2015 privind Codul de Procedură fiscală.[...]"

III. Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actele administrative fiscale atacate, organul de soluționare a cauzei constată:

* **Raportul de inspectie fiscală nr.F-...** întocmit de organele fiscale aparținând A.J.F.P. ... – Activitatea de Inspectie Fiscală a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe veniturile microintreprinderilor pentru perioada 02 februarie 2015 – 31 martie 2015, verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01 aprilie 2015 – 30 septembrie 2016 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01 august 2015 – 30 septembrie 2016, datorate bugetului general consolidat al statului de către **SC ...SRL**.

S.C. ...S.R.L. are ca obiect principal de activitate "...." - cod CAEN

Urmare constatărilor consemnate în Raportul de Inspectie Fiscală nr.F-..., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-..., organele de inspectie fiscală din cadrul A.J.F.P. ... **au stabilit obligații fiscale suplimentare** contestate în **sumă totală de ... lei**, reprezentând:

- ... lei - TVA suplimentara;
- .. lei - impozit pe profit suplimentar.

Din verificările efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat că ... a transferat către S.C. ...S.R.L. venituri în sumă de .. lei care au fost considerate subvenții și care au fost tratată ca venituri neimpozabile.

Având în vedere că în speță s-a ridicat problema omisiunii calculării și plății impozitului pe profit și TVA pentru venitul încasat în sumă de ... lei, organele de inspectie fiscală au întocmit și transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul ..., Sesiunea penală nr. ... și Procesul Verbal nr. ... încheiat la S.C. ...S.R.L., ale cărui constatări se regăsesc și în Raportul de inspectie fiscală nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Astfel, în temeiul art.277 alin.(1) lit.a) și art. 279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr.... emisă de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Ploiești, la punctul (1) s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de ...SRL împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... în baza Raportului de inspectie fiscală nr...., pentru TVA suplimentară în sumă de ... lei și pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin Ordonanța din data de ... pronunțată de Parchetul de pe langa Tribunalul ... în dosarul .. privind societatea comerciala ...S.R.L. s-a dispus clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscala, soluție rămasă definitivă.

***Prin contestație societatea susține următoarele:**

-Nu se încadrează în categoria persoanelor impozabile în scopuri de TVA și nu datorează impozit pe profit, întrucât nu sunt îndeplinite condițiile esențiale, respectiv calitatea de persoană independentă și desfășurarea unei activități economice.

-Societatea consideră că activitatea desfășurată este scutită de TVA, fiind incidente prevederile art. 141 lit. i) din Codul fiscal.

-Organele fiscale au tratat distinct două societăți înființate în același scop care au primit finanțare prin intermediul ..., respectiv veniturile încasate de SC ...S.R.L. au fost considerate impozabile, iar veniturile încasate de S.C. ... S.R.L au fost considerate subvenții.

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

Referitor la TVA suplimentară în sumă de ... lei și la impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr....

În fapt, urmare verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ... au constatat că, în anul 2015 S.C. ...S.R.L. a încasat de la ... suma de .. lei care a fost înregistrată în contul 741 "Venituri din subvenții de exploatare" cu explicația "transfer conform contractului de subvenție", sumă care a fost considerată subvenție și tratată ca neimpozabilă.

Pentru a justifica neimpozitarea acestei sume, societatea a prezentat pe lângă documentele de evidență contabilă și următoarele acte:

-Contractul de finanțare POSDRU/... încheiat între Ministerul Fondurilor Europene, în calitate de finanțator, și ..., în calitate de beneficiar unic al proiectului "...;

-Contractul nr. ... încheiat între ..., în calitate de finanțator, și S.C. ...S.R.L., în calitate de beneficiar, care are ca obiect acordarea de către finanțator și primirea de către beneficiar a finanțării nerambursabile sub formă de subvenție pentru înființarea și dezvoltarea unei structuri de economie socială "SES".

Urmare verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- Prin Contractul de finanțare POSDRU/... se prevedea că, beneficiarul unic al subvenției era ..., asociația fiind și cea care întocmea cererile de finanțare și care încasa direct subvențiile de la Ministerul Fondurilor Europene. Prin urmare, reprezintă subvenții doar sumele încasate de ... de la Ministerul Fondurilor Europene, iar sumele încasate de S.C. S.R.L. de la ...reprezintă venituri impozabile ale perioadei.

-Conform datelor din formularul 20 "Contul de profit și pierdere" al Bilanțului contabil din 31.12.2015, societate însăși a considerat aceste sume ca fiind venituri și le-a inclus în cifra de afaceri.

Tinând seama de prevederile contractului de finanțare, de documentele contabile, precum și de dispozițiile OMFP nr. 1802/2014, sumele transferate de ... către S.C. ...S.R.L. au fost considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind impozabile, determinând la 30.06.2015 o cifră de afaceri în sumă de ... lei, sumă care a depășit plafonul de scutire de TVA de 65.000 euro (echivalentul a 220.000 lei) prevăzut la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dar și plafonul de 65.000 euro privind încadrearea ca microintreprindere prevăzut la art. 112⁶ din același act normativ, devenind astfel plătitoare de TVA și plătitoare de impozit pe profit.

Față de cele constatate, prin *Decizia de impunere nr....* organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei.

În drept, potrivit prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal:

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate."

Rezultă că, art.11 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, consacră, la nivel de lege, **principiul prevalenței economice asupra juridicului**, al realității economice, în baza căruia **autoritățile fiscale au dreptul** să analizeze orice operațiune

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

(tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție, normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, aceasta este reglementată la art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„art.153 - (1) *Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:[...]*

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon; [...]”

În ceea ce privește regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea au fost prevăzute la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1), alin.(2) și alin.(6) stipulează:

„art.152 - (1) **Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).**

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și a celor scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).[...]

(6) **Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.[...]**”

Totodată, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, valabile până la data de 31.12.2015, precizează:

„pct.62. (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. [...]”

iar începând cu 01.01.2016, aceste prevederi se regăsesc în Normele metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.310, care stipulează:

„84 (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente procedează după cum urmează:

a) stabilesc obligații privind taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă, precum și accesoriile aferente, sau după caz;[...]"

Potrivit dispozițiilor legale antecitate, **persoana impozabilă are obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire**, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 65.000 euro, respectiv 220.000 lei, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent că operațiunile desfășurate provin din operațiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere sau din operațiuni care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit.

De asemenea, având în vedere prevederile legale susmenționate, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă** conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale, iar începând cu 01.01.2016 stabilesc **taxa de plată, constând în diferența dintre taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze și taxa pe care ar fi avut dreptul să o deducă**, de la data la care persoana impozabilă respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA conform art.316 dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, dacă taxa colectată este mai mare decât taxa deductibilă.

Baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01 august 2015 – 31 decembrie 2015 se determină conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 137 - (1) 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 constituie contrapartida 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;[...]"

iar începând cu 01.01.2016 aceste prevederi se regăsesc la art. 286 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în următoarea formă:

“art. 286 - (1) 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 constituie contrapartida 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;[...]"

Din textul de lege enunțat se reține că, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Stabilirea taxei pe valoarea adăugată se face în funcție de perioada realizării operațiunilor, și astfel, pentru operațiunile efectuate de contribuabil în perioada 01 august 2015 – 31 decembrie 2015, sunt aplicabile prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.23 alin.(1) și alin.(2) din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, potrivit cărora:

Codul fiscal

„art. 140 - (1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.[...]"

Norme metodologice

„pct.23 (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

iar pentru operațiunile efectuate de contribuabil în anul 2016 se aplică cota standard de 20%, asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art.291 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.36 din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, care precizează:

Codul fiscal

„art. 291 - (1) Cota standard se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse, iar nivelul acesteia este:

a) 20% începând cu data de 1 ianuarie 2016 și până la data de 31 decembrie 2016;”

Norme metodologice

„pct.36 Pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, respectiv cele care sunt supuse cotei standard de TVA sau cotelor reduse de TVA, prevăzute de art. 291 din Codul fiscal, taxa colectată se determină după cum urmează:[...]

b) contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedeului sutei mărite, respectiv $20 \times 100 / 120$ în cazul cotei standard și $19 \times 100 / 119$ începând cu data de 1 ianuarie 2017, $9 \times 100 / 109$ sau $5 \times 100 / 105$ în cazul cotelor reduse, în următoarele situații:[...]”

Referitor la ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, art.112⁶ și art. 112⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“art. 112⁶ - Impunerea microîntreprinderilor care realizează venituri mai mari de 65.000 euro sau venituri din consultanță și management

Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 65.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta va plăti impozit pe profit. Calculul și plata impozitului pe profit se efectuează începând cu trimestrul în care s-a depășit oricare dintre limitele prevăzute în prezentul articol, luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal. Impozitul pe profit datorat reprezintă diferența dintre impozitul pe profit calculat de la începutul anului fiscal până la sfârșitul perioadei de raportare și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat în cursul anului respectiv.[...]

art. 112⁸ - Termenele de declarare a mențiunilor

(4) Microîntreprinderile care intră sub incidența prevederilor art. 112⁶ comunică organelor fiscale teritoriale ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, în cursul anului respectiv, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.”

Totodată, prin Normele metodologice de aplicare a art. 112⁶ din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„Pct. 11. În situația în care, în cursul anului fiscal, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 65.000 euro sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care limita sau ponderea au fost depășite, luându-se în calcul veniturile și cheltuielile realizate de la începutul anului fiscal. Contribuabilul va comunica, în termen de 30 de zile de la data de la care nu mai sunt îndeplinite oricare dintre cele două condiții, organului fiscal ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor prin depunerea unei declarații de mențiuni, potrivit Codului de procedură fiscală.”

Potrivit acestor dispoziții, în situația în care o **microîntreprindere realizează în cursul unui an fiscal venituri mai mari de 65.000 euro** sau ponderea veniturilor realizate din consultanță și management în veniturile totale este de peste 20% inclusiv, **aceasta va plăti impozit pe profit începând cu trimestrul în care limita sau ponderea au fost depășite**, având totodată și obligația de a comunica organului fiscal teritorial ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor.

In ceea ce privește calculul profitului impozabil, art.19 și art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„art. 19 – (1) **Profitul impozabil** se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și **la**

care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.[...]

art. 21 – (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.[...]„

Fată de prevederile legale susmenționate, se reține că, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. Cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, și care sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei rezultă că, în anul 2015 în baza Contractului nr.... S.C. ...S.R.L. a încasat prin bancă de la ... suma de ... lei care a fost considerată subvenție și a fost tratată ca neimpozabilă, sumă despre care organele de inspecție fiscală au concluzionat că reprezintă un venit impozabil.

Potrivit celor menționate de organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare, suma de ... lei încasată de la ... a fost utilizată de către societatea contestatară pentru cheltuieli de exploatare, *respectiv cheltuieli cu salarii, cheltuieli cu materialele consumabile, cheltuieli cu obiectele de inventar, cheltuieli cu servicii prestate de terți, cheltuieli cu chiria, iar în perioada 2015 - 2016 nu au fost efectuate investiții.*

Pentru a justifica neimpozitarea acestei sume, societatea a prezentat Contractul de finanțare POSDRU/... nr.... din data de ... și Contractul nr. ..., referitor la care reținem următoarele:

-Contractul de finanțare POSDRU/..., încheiat între Ministreul Fondurilor Europene – Directia Generala Autoritatea de Management pentru Programul Operational Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane, în calitate de finanțator, și ..., în calitate de beneficiar al finanțării, pentru implementarea Proiectului “...” precizează următoarele:

“Articolul 1 – Obiectul Contractului

(1) **Obiectul acestui contract îl reprezintă acordarea finanțării nerambursabile de către AMPOSDRU sau de către AMPOSDRU prin OI POSDRU delegat, pentru implementarea Proiectului din Anexa 1 – Cererea de finanțare, denumit în continuare “Proiect”.**

(2) Beneficiarului – beneficiarului unic sau parteneriat compus din două sau mai multe entități cu personalitate juridică, înregistrate în România și/sau în statele membre ale Uniunii Europene – i se va acorda finanțarea nerambursabilă în termenii și condițiile stabilite în prezentul contract și anexele acestuia pe care Beneficiarul declară că le cunoaște și le acceptă, precum și în conformitate cu instrucțiunile și deciziile AMPOSDRU.[...]

Articolul 5 – Drepturile și obligațiile părților

A. Drepturile și obligațiile Beneficiarului

(1) Beneficiarul are responsabilitatea pentru implementarea proiectului. Parteneriatul constituit pentru implementarea proiectului și consemnat prin Acord de Parteneriat anexă la și parte integrantă din prezentul contract, va răspunde în mod solidar sau individual pentru implementarea Proiectului, pentru acțiunile sau inacțiunile beneficiarului sau fiecăruia dintre parteneri ori a prestatorilor serviciilor externalizate pentru managementul sau implementarea proiectului.

Articolul 8 – Subcontractarea și cesiunea

(1) În cazul externalizării/subcontractării unor activități din cadrul proiectului, responsabilitatea totală revine în final Beneficiarului, în conformitate cu dispozițiile legale. [...]

(3) Subcontractorii nu sunt parteneri sau asociați ai beneficiarului sau partenerilor în baza prezentului contract. [...]

Articolul 13 – Clauze suspensive

(1) În termen de maxim 20 zile lucrătoare de la data semnării contractului, solicitantul și partenerii, după caz, vor depune la AMPOSDRU/OI POSDRU , în conformitate cu prevederile Instrucțiunilor/Deciziilor AMPOSDRU, documentele suport care atestă eligibilitatea solicitantului (și partenerilor, după caz), documentele care atestă capacitatea operațională care atestă capacitatea de implementare tehnică a proiectului.[...]

Articolul 15 – Dispozițiile finale

(1) Proprietatea, titlurile și drepturile de proprietate intelectuală și industrială privind rezultatele Proiectului, raportările și alte documente legate de acestea vor rămâne Beneficiarului sau după caz, partenerului.[...]”.

Din prevederile Contractului de finanțare POSDRU/... nr. ... și anexele acestuia existente la dosarul cauzei, reiese că, ... este beneficiarul unic căruia i s-a acordat finanțarea

nerambursabilă pentru implementarea Proiectului "...", asociația fiind cea care a întocmit cererea de finanțare și care a încasat direct subvențiile de la Ministerul Fondurilor Europene.

Reținem că, în situația în care implementarea proiectului "..." se realiza în parteneriat, la Contractul de finanțare POSDRU/... trebuia să fie anexat un **Acord de Parteneriat**, așa cum se prevede express prin contractul de finanțare, din care cităm:

"Articolul 5 – Drepturile și obligațiile părților

A. Drepturile și obligațiile Beneficiarului

(1)[...] **Parteneriatul constituit pentru implementarea proiectului și consemnat prin Acord de Parteneriat anexă la și parte integrantă din prezentul contract, [...]**".

Referitor la proiectele implementate în parteneriat, O.U.G. nr.64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență, precizează:

„CAPITOLUL VII

Proiecte implementate în parteneriat

art. 23

Proiectele finanțate din instrumente structurale în cadrul programelor operaționale pentru obiectivul convergență pot avea ca beneficiari parteneriate compuse din două sau mai multe entități cu personalitate juridică, înregistrate în România și/sau în statele membre ale Uniunii Europene, cu condiția desemnării ca lider al parteneriatului a unei entități înregistrate fiscal în România, excepție făcând proiectele pentru care beneficiar este o grupare europeană de cooperare teritorială.

art. 24

Pentru implementarea proiectelor prevăzute la art. 23, autoritățile sau instituțiile finanțate din fonduri publice pot stabili parteneriate cu entități din sectorul privat, numai prin aplicarea unei proceduri transparente și nediscriminatorii privind alegerea partenerilor din sectorul privat.

art. 24¹

În cazul proiectelor proprii implementate în parteneriat, prin excepție de la prevederile art. 5 și 6, liderul și partenerii care sunt finanțați integral sau parțial din fonduri publice cuprind în bugetul propriu numai sumele pe care s-au angajat să le asigure în scopul implementării proiectului, conform acordului de parteneriat, anexă la contractul de finanțare."

Or, din documentele existente la dosar **nu rezultă că a fost încheiat un Acord de parteneriat** între ... și S.C. ...S.R.L. **ca anexă la Contractul de finanțare POSDRU/...** De altfel și, în actele depusă de societatea contestatară la dosarul cauzei (Anexa 3 "FSE" pagina 4/29) se menționează că **"Proiectul nu este derulat în parteneriat"**.

Mai mult, S.C. ...S.R.L. a fost înființată în data de ..., deci ulterior încheierii Contractul de finanțare POSDRU/... din data de ..., prin urmare încercarea societății de a sugera că implementarea proiectului s-a făcut în parteneriat nu poate fi reținută.

In ceea ce privește Contractul nr.... încheiat între ..., în calitate de finanțator, și S.C. ...S.R.L., în calitate de beneficiar, acesta are ca obiect "acordarea de către Finanțator și primirea și utilizarea de către Beneficiar a finanțării nerambursabile sub formă de subvenție pentru înființarea și dezvoltarea unei structuri de economie socială "SES" conform cererii de finanțate [...]", cerere care însă a fost formulată de

În vederea înființării și desfășurării activității, S.C. ...S.R.L. a închiriat de la Mihalache Valeriu, în baza Contractului de închiriere nr..... înregistrat la A.J.F.P. ... sub nr...., imobilul în suprafață de

Prin contract se prevede clar:

"2.3 [...] CHIRIAȘUL va folosi spațiul pentru desfășurarea activității Firmei și nu va putea să îi modifice destinația fără acordul prealabil, scris, al LOCATORULUI."

Deși la dosar nu există un acord scris din partea locatorului care să permită modificarea destinației spațiului închiriat, în data de ... S.C. ...S.R.L., în calitate de beneficiar, a încheiat cu S.C. ... S.R.L., în calitate de prestator, Contractul de prestări servicii nr..... care are ca obiect "Schimbarea de destinație din locuință în centru de recuperare psihică și dezintoxicare" a imobilului situat în localitatea schimbare care din actele din dosar nu reiese ca fiind finalizată.

Referitor la subvenții, Secțiunea 4.11 din OMFP nr.1802/2014 privind reglementările contabile prevede:

"SECȚIUNEA 4.11

Subvenții

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

392. (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.”

Referitor la venituri, Secțiunea 4.17 din OMFP nr.1802/2014 privind reglementările contabile prevede:

“SECȚIUNEA 4.17

Dispoziții speciale cu privire la contul de profit și pierdere

429. (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului (profit sau pierdere).

4.17.1. Venituri

431. (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.”

Față de prevederile antecitate, reținem că, reprezintă subvenții doar sumele încasate de la guvernul propriu-zis, agențiile guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale, iar sumele încasate din activitatea curentă și câștigurile din orice alte surse se includ în categoria veniturilor.

Având în vedere că ... nu se încadrează printre instituțiile care acorda finanțări nerambursabile (subvenții), sumele transferate prin banca de către S.C. ...S.R.L., în baza Contractul nr....., reprezintă plata unui serviciu pentru care societatea contestatară trebuia să emită o factură potrivit prevederilor art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal din care citam:

„art. 155 - (5) *Persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, în următoarele situații:*

a) *pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate;*

b) *pentru fiecare vânzare la distanță pe care a efectuat-o, în condițiile art. 132 alin. (2) și (3);*

c) *pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate în condițiile art. 143 alin. (2) lit. a) - c);*

d) *pentru orice avans încasat în legătură cu una dintre operațiunile menționate la lit. a) și b).”*

Organele de inspectie mentioneaza prin referatul cu propuneri de solutionare ca „aceste venituri trebuie cuprinse in cifra de afaceri, lucru care de altfel a si fost facut de societate, asa cum rezulta din datele inscrise in formularul 20 „Contul de profit si pierdere” din Bilantul contabil la 31.12.2015”.

În contextul celor învederate, a actelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se constată că, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat că, **doar fondurile nerambursabile încasate de ... de la Ministreul Fondurilor Europene reprezinta subvenție**, iar sumele încasate de S.C. ...S.R.L. de la ... reprezintă venituri impozabile ale perioadei.

Cum în luna ianuarie 2015 S.C. ...S.R.L. a încasat prin bancă de la ... venituri în suma totală de ... lei, a depășit plafonul de scutire de TVA de 65.000 euro prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, echivalentul a 220.000 lei anual la cursul de schimb comunicat de B.N.R. la data aderării, și plafonul privind încadrarea ca microîntreprindere de 65.000 euro prevăzut la art. 112⁶ din același act normativ.

Conform prevederilor art.152 alin.(6) și art. 153 alin.(1) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de scutire de TVA, respectiv până la data de 10 iulie 2015, contribuabila avea obligația solicitării înregistrării ca plătitor de TVA la organul fiscal, situație în care ar fi dobândit calitatea de plătitor de TVA începând cu **01 august 2015**.

De asemenea, potrivit dispozițiilor art.112⁸ din Codul fiscal coroborat cu pct.11 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în termen de 30 de zile de la data de la care s-a depășit plafonul privind încadrarea ca microîntreprindere avea obligația să comunice organului fiscal ieșirea din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor prin depunerea unei declarații de mențiuni, situație în care ar fi devenit plătitoare de impozit pe profit începând cu **trimestrul II 2015** ca urmare a depășirii acestui plafon în luna ianuarie 2015.

Întrucât aceste obligații nu au fost îndeplinite de către contribuabilă în termenul legal, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligațiilor fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată începând cu data de 01 august 2015 (*prima zi a lunii următoare lunii iulie 2015, în care persoana impozabilă trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA*) și până la data de 30 septembrie 2016 (*data până la care s-a efectuat verificarea taxei*) și de natura

impozitului pe profit începând cu trimestrul II 2015 (plafonul privind încadrarea ca microîntreprindere de 65.000 euro a fost depășit în luna iunie 2015).

Astfel, pentru operațiunile efectuate în perioada 01 august 2015 – 30 septembrie 2016, la control organele de inspecție fiscală au stabilit TVA de plată suplimentară în sumă de ... lei, după cum urmează:

-pentru perioada 01 august 2015 – 31 decembrie 2015 a fost calculat TVA colectată în sumă de ... lei (aplicandu-se procedeul sutei mărite, respectiv ... lei x 24 x 100/124), devenită TVA de plată suplimentară;

-pentru perioada 01 ianuarie 2016 – 30 septembrie 2016 a fost calculat TVA colectată în sumă de ... lei (aplicandu-se procedeul sutei mărite, respectiv ... lei x 20 x 100/120), devenită TVA de plată suplimentară.

De asemenea, organul de inspecție fiscală au determinat pentru anul 2015 o bază impozabilă suplimentară pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei venituri – ... lei cheltuieli + ... lei cheltuieli nedeductibile), aferent căreia a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei (... lei x 16%).

Având în vedere ca societatea a calculat și declarat pentru anul 2015 impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei, organele de control au stabilit de plată un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei – ... lei)

Referitor la cheltuielile în sumă de .. lei considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil, prin raportul de inspectie fiscala se mentioneaza "organul de inspectie fiscala considera in baza prevederilor art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit intrucat nu au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile, mai mult decat atat au fost inregistrate pe costuri in mod eronat, ele nefiind in fapt consumate iar societatea in cazul de fata prezentand situatii financiare care nu reflecta realitatea."

Sustinerea societății precum că "[...] subscrisa nu poate fi considerată că își desfășoară obiectul de activitate în mod independent, de vreme ce realizarea activităților, aferente proiectului, presupune resurse financiare", nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, *constituie activitate dependentă doar activitatea desfășurată de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege.*

Însă, *...S.R.L. este o societate comercială cu răspundere limitată care înfiintata in vederea desfasurarii in mod independent a unor activitati economice.*

De asemenea, relația dintre S.C. ...S.R.L. și ... de la *Ministreul Fondurilor Europene s-a desfășurat în baza Contractului nr.....*

Potrivit art.1166 din Legea nr.287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare: "Contractul este acordul de voințe dintre două sau mai multe persoane cu intenția de a constitui, modifica sau stinge un raport juridic.", și, în principiu, încheierea oricărui contract este liberă potrivit principiului libertății de voință în materia contractelor însă acest principiu trebuie înțeles că nu este vorba de o libertate în general ci de o libertate pe care o condiționează și o determină viața socială pe de o parte și dispozițiile cuprinse în normele legale pe de altă parte.

Se reține că potrivit Codului civil, contractul este un acord de voință între două sau mai multe părți, prin care se constituie, se modifică ori se stinge un raport juridic de obligații, iar **prin încheierea contractului se înțelege realizarea acordului de voință al părților asupra clauzelor contractuale. Acest acord se realizează prin întâlnirea, pe deplin concordantă, sub toate aspectele, a unei oferte de a contracta, cu acceptarea acelei oferte.** Oferta de a contracta și acceptarea ei reprezintă cele două laturi ale voinței de a contracta, laturi care, inițial, apar separate, dar care prin întâlnirea lor, ajung a se reuni în ceea ce se numește acordul de voință.

Art.1204 din Codul Civil, prevede condițiile necesare pentru validitatea consimțământului: „*Consimțământul părților trebuie să fie serios, liber și exprimat în cunoștință de cauză*”. Prin consimțământ („cum sentire”) **se înțelege însuși acordul de voință al părților așa cum s-a manifestat la momentul încheierii contractului.**

Astfel, se reține că voința părților trebuie exteriorizată, exprimată într-o anumită formă, pentru a se constata atât fiecare voință încorporată în contract cât și unirea lor, realizarea

acordului de voință și, bineînțeles, momentul în care voințele se unesc (momentul formării contractului) întrucât din acest moment încep să producă efectele juridice avute în vedere de părți. Forma de exprimare a voinței la încheierea contractului se analizează în strânsă legătură cu condițiile de formă ale acestuia, ținându-se seama că în dreptul nostru funcționează regula consensualității potrivit căreia, pentru formarea valabilă a unui contract, este suficient acordul de voință al părților.

Totodată, se reține că, potrivit art.1270 alin.(1) din Codul Civil, *“Contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante.”*, coroborat cu cele ale art.1272 din același act normativ *“Contractul valabil încheiat obligă nu numai la ceea ce este expres stipulat, dar și la toate urmările pe care legea, obiceiul sau echitatea le dă obligației, după natura sa.”*, **reiese caracterul obligatoriu al contractului legal încheiat.**

Se reține că efectul imediat al oricărui contract este acela de a da naștere unor drepturi și obligații, astfel fiind determinată puterea obligatorie a contractului.

Referitor la susținerea precum că, *organele fiscale au tratat distinct două societăți înființate în același scop care au primit finanțare prin intermediul Asociației Aliat, respectiv veniturile incasate de SC ...S.R.L. au fost considerate impozabile, iar veniturile încasate de S.C. ...S.R.L au fost considerate subvenții*, menționăm următoarele:

Atât SC ...S.R.L., cât și S.C. ... S.R.L au fost supuse unui control inopinat ca urmare a adresei nr. ... întocmită de A.J.F.P. ..., prin care se solicita efectuarea unor controale la cele două societăți pentru a se constata dacă a fost depășit plafonul de scutire de TVA.

În ceea ce privește aspectele sesizate de societate prin contestație, prin adresa de completare a referatului cu propuneri de soluționare organele fiscale au menționat că *„În procesul verbal nr.... încheiat la S.C. ... SRL nu se menționează cum au fost tratate veniturile incasate de la și a fost constatat faptul că nu a fost depășit plafonul de scutire de TVA, aceasta fiind în fapt tematica controlului.”*, prin urmare acestea nu pot fi reținute în soluționarea cauzei.

Nici susținerea din contestație precum că, *activitatea desfășurată de societate reprezintă o activitate scutită conform prevederilor art. 141 alin.(1) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere următoarele:

Art. 141 alin.(1) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 26 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Codul fiscal:

“art. 141. - (1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:[...]

i) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social, inclusiv cele livrate de căminele de bătrâni; [...]

Normele metodologice:

“26. În sensul art. 141 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal, entitățile recunoscute ca având caracter social sunt entități precum: căminele de bătrâni și de pensionari, centrele de integrare prin terapie ocupațională, centrele de plasament autorizate să desfășoare activități de asistență socială.”

Prin urmare, beneficiaza de scutirea de TVA prevăzută la art. 141 alin (1) lit. i) din Codul Fiscal, prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială în măsura în care acestea sunt efectuate de entități recunoscute ca având caracter social.

În ceea ce privește entități recunoscute ca având caracter social, Legea asistenței sociale nr.292/2011, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„art. 37 - (1) Furnizorii de servicii sociale sunt persoane fizice sau juridice, de drept public ori privat.

(2) Furnizori publici de servicii sociale pot fi:

- a) structurile specializate din cadrul/subordinea autorităților administrației publice locale și autoritățile executive din unitățile administrativ-teritoriale organizate la nivel de comună, oraș, municipiu și sectoare ale municipiului București;
- b) autoritățile administrației publice centrale ori alte instituții aflate în subordinea sau coordonarea acestora care au stabilite prin lege atribuții privind acordarea de servicii sociale pentru anumite categorii de beneficiari;

c) unitățile sanitare, unitățile de învățământ și alte instituții publice care dezvoltă, la nivel comunitar, servicii sociale integrate.

(3) Furnizori privați de servicii sociale pot fi:

- a) organizațiile neguvernamentale, respectiv asociațiile și fundațiile;
- b) cultele recunoscute de lege;
- c) persoanele fizice autorizate în condițiile legii;
- d) filialele și sucursalele asociațiilor și fundațiilor internaționale recunoscute în conformitate cu legislația în vigoare;
- e) operatorii economici cu scop lucrativ, pentru toate categoriile de servicii sociale organizate în condițiile legii, cu excepția celor prevăzute la art. 73 alin. (2) lit. a) și c), la art. 77 și 78, precum și a celor prevăzute la art. 83.

art. 38

(1) Pentru a acorda servicii sociale pe teritoriul României, furnizorii de servicii sociale, indiferent de forma lor juridică, trebuie acreditați în condițiile legii.

(2) Serviciile sociale pot funcționa pe teritoriul României numai dacă sunt acreditate în condițiile legii.

(3) Acreditarea furnizorilor, precum și a serviciilor sociale acordate de aceștia se reglementează prin lege specială.[...]

art. 43 - (1) Serviciile sociale înființate de furnizorii de servicii sociale, publici sau privați, se organizează la nivel teritorial în condițiile prevăzute la art.42 alin.(1), cu respectarea prevederilor Nomenclatorului serviciilor sociale, precum și a standardelor de calitate, regulilor generale de normare minimă de personal care stau la baza stabilirii standardelor de cost, reglementate de legislația specială.

(2) La nivel național se organizează un sistem de evidență a serviciilor sociale care cuprinde datele și informațiile referitoare la serviciile sociale.”

De asemenea, Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“art. 4 - (1) Asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale este centrată pe beneficiar, soluționarea nevoilor și respectarea drepturilor acestuia fiind prioritare.

(2) În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:[...]

f) furnizor de servicii sociale acreditat este furnizorul, definit la art. 37 din Legea asistenței sociale nr. 292/2011, căruia i se recunoaște dreptul de a acorda servicii sociale;[...]

art. 8 - (1) Furnizorii pot acorda servicii sociale numai dacă dețin certificat de acreditare. [...]

(3) Furnizorii și serviciile sociale, acreditați în condițiile prezentei legi, se înscriu în sistemul de evidență a serviciilor sociale, prevăzut la art. 43 alin. (2) din Legea nr. 292/2011, denumit Registrul electronic unic al serviciilor sociale.”

Dispozițiile Legii nr. 197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările și completările ulterioare și a Legii asistenței sociale nr. 292/2011, cu modificările și completările ulterioare, creaza cadrul legal de desfășurare a activității entităților recunoscute ca având caracter social, în sensul dispozițiilor art.141 alin.(1) lit.i) din Codul fiscal și a normelor metodologice de aplicare.

Astfel, se reține din prevederile legale invocate faptul că recunoașterea dreptului furnizorilor de a organiza și acorda servicii sociale pe teritoriul țării se face numai în baza certificatului de acreditare emis în condiții legale.

Afirmația contestată precum ca „ circumstanțele activității desfășurate de subscrisa, SES în cadrul unui program vizând fonduri nerambursabile, apreciem că este incidentă această scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată.” nu poate fi luată în considerare, întrucât așa cum rezultă foarte clar din prevederile legale antecitate, pentru a beneficia de scutirea de taxa prevăzută la art. 141 alin.(1) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, trebuie să fie efectuate de entități recunoscute ca având caracter social.

În susținerea afirmațiilor din contestație societatea nu a anexat un Certificat de Acreditare potrivit căruia să îi fie recunoscut dreptul de a acorda servicii sociale, în conformitate cu prevederile Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, prin adresa de competență a referatului cu propuneri de soluționare organele de inspecție fiscală menționează că „sumele nu provin din prestări servicii / livrări de bunuri strâns legate de asistența sau protecția socială.”

Potrivit art.269 alin.(1) lit. c) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: “[...] (1) Contestatia se formulează în scris și va cuprinde :[...] c) motivele de fapt și de drept; d) dovezile pe care se întemeiază ;[...]” în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să se depună dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare neputându-se

Notă: “Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679”

substitui contestatarei cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

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

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

Totodată, art.73 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“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.”.

Astfel, în speța în cauză trebuie reținut că societatea comercială contestatăre nu a prezentat dovezi în sprijinul susținerilor sale prin care să înlătore constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin urmare, se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației pentru acest capăt de cerere.

Tinand seama de considerentele prezentate mai sus, stabilite pe baza documentelor existente în dosarul contestației, precum și pe baza actelor normative aplicabile în speța din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a contestației constată că, în mod corect și legal, organele de inspecție au stabilit TVA suplimentar in suma de ... lei si impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Drept urmare, conform prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1, lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, **se va respinge ca neîntemeiată pentru TVA suplimentară în sumă de ... lei si pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei.**

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **S.C. ...S.R.L.** din comuna ..., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-....* întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ... – A.I.F., în conformitate cu prevederile art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

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

- ... lei - impozit pe profit suplimentar;
- ... lei - TVA suplimentara.

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

DIRECTOR GENERAL

...

