

DECIZIA NR.1866

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

SOCIETATEA X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P- Inspectie Fiscala , contestand partial actul administrativ si anume contestatia priveste obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin remiterea acesteia sub semnatura contribuabilului, conform adresei existenta in copie la dosarul cauzei si depunerea contestatiei la posta conform plicului existent in original la dosarul cauzei ;contestatia in original a fost inregistrata la A.J.F.P., conform amprentei stampilei registraturii acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1), art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si contesta partial actul administrativ fiscal respectiv contestatia priveste obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

În contestatia formulata societatea contestatara sustine ca facturile emise pentru Societatea E și Societatea I și factura emisa pentru Societatea L nu au fost intocmite de către aceasta; sustine ca nu a avut raporturi contractuale cu cele trei societati și nu a prestat servicii de intretinere sau reparatii de vehicule la aceste societati.Contul bancar indicat pe una dintre facturi nu aparține și nu a apartinut niciodată societății , nu a avut cont la Banca.

Totodata, societatea contestatara sustine ca nu a efectuat lucrări cu valori așa ridicate și nu a efectuat niciodată reparatii la autocamioane, dotarile atelierului făcând imposibile asemenea reparatii.

În contestatia formulata, societatea contestatara sustine ca a sesizat organele de urmărire penala în vederea identificarii și sanționarii penale a persoanelor care au emis facturi false în numele societății.

Societatea contestatara sustine ca organul fiscal nu a luat în considerare faptul ca a semnalat neregulile mai sus prezentate și în mod nejustificat a inclus și aceste sume în baza de calcul a impozitului pe veniturile microintreprinderilor și a stabilit suplimentar impozit pe plata .

De asemenea, societatea contestatara sustine ca stabilirea taxei pe valoarea adaugata este netemeinica și nelegala.

Pentru motivele prezentate, societatea contestatara solicita admiterea contestatiei și anulara partiala a actului administrativ fiscal cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor .

II.Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina Societatii X obligatii fiscale suplimentare , care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

Societatea X contesta partial actul administrativ fiscal si anume contestatia priveste obligatiile fiscale care se compun din :

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice cu privire la obligatiile fiscale stabilite suplimentar , contestate de societate ,rezulta urmatoarele:

Urmare inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca in perioada 01.02.2013-31.12.2018 mai multe persoane juridice au declarat prin Declaratiile privind livrarile/achizitiile de bunuri efectuate pe teritoriul national cod D394, achizitii de la Societatea X.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X nu a declarat livrarile efectuate catre aceste persoane juridice.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art.58 alin.(1) si art.64 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, prin adresele ... au solicitat, de la zece clienti interni ai X informatii cu privire la tranzactiile comerciale efectuate cu aceasta societate, in perioada 01.01.2013-31.12.2018.

Din documentele transmise de reprezentantii societatilor ... reiese ca in perioada verificata aceste societati au achizitionat piese de schimb si servicii de reparatii auto de la X, conform facturilor si fiselor transmise electronic la solicitarea organelor de inspectie fiscala.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au verificat blocurile de facturi utilizate de X, in perioada 01.02.2013-31.12.2018, prezentate de societate in timpul inspectiei fiscale si urmare analizei evidentei contabile , a declaratiilor fiscale si deconturilor de TVA au constatat ca , contribuabilul nu a inregistrat in evidenta contabila

si nu a declarat in totalitate livrarile facturate in Declaratiile privind livrarile/achizitiile de bunuri efectuate pe teritoriul national – D394 si nici in deconturile de TVA.

Astfel organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidentele contabile 48 de facturi , conform anexei 2 “Situatia facturilor emise de X in perioada 01.02.2013-31.12.2018 si neinregistrate in evidenta contabila “ .

In aceste conditii , in temeiul prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, si art.112⁷ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe veniturile microintreprinderilor asupra veniturilor impozabile neinregistrate în evidentele contabile .

Cu privire la TVA din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada 01.01.2013-31.12.2018 , societatea contestata nu a înregistrat în evidentele contabile 50 de facturi și nu a colectat TVA aferenta bazei impozabile .

În conformitate cu prevederile art.126, art.129,art.134, art.137, art.140 , art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare , în vigoare pe perioada 01.01.2013-31.12.2015 respectiv prevederile art.268 , art.280, art.282 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare , în vigoare pe perioada 01.01.2016-31.12.2018, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA .

Totodata, urmare inspectiei fiscale s-a constatat ca o parte din livrarile de bunuri și serviciile facturate și incasate , în perioada 01.01.2013-31.12.2018 au fost inregistrate în evidenta contabila (jurnal de vanzari) și declarate în deconturi de TVA ca operațiuni neexigibile.Conform jurnalului de vanzari aferent trimestrului IV 2018 , TVA aferenta operatiunilor neexigibile din perioada mai 2014-decembrie 2017 a fost în suma de ...

In nota explicativa , administratorul societății declara ca pana la sfârșitul anului 2018 au fost incasate toate facturile emise către clienți pana la data de 31.12.2017 , mai puțin suma de ...lei de la clientul persoana fizica si suma de ... aferenta facturii de la clientul F; TVA aferenta facturii emisa către persoana fizica este de ...iar TVA aferenta facturii emisa către F este de ... rezultand TVA neexigibila .

Organele de inspectie fiscala au constatat, TVA aferenta facturilor incasate și neexigibila , pentru care societatea avea obligatia să-l colecteze în conformitate cu prevederile art.280, art.282 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal și să-l declare prin deconturi de TVA.

În conditiile în care s-a constatat ca societatea nu a colectat și declarat TVA aferenta facturilor incasate, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA .

Pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA .

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

Perioada verificata:01.01.2013-31.12.2018;

În ceea ce privește impozitul pe veniturile microintreprinderilor și TVA , stabilite suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere,

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

contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii** este investita să se pronunte **daca Societatea X datorează bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor și TVA în condițiile în care s-a constatat ca societatea nu a înregistrat în evidențele contabile, în totalitate, facturile emise către clienți persoane juridice.**

În fapt, s-a constatat ca, în perioada 01.02.2013-31.12.2018, mai multe persoane juridice au declarat prin Declarațiile privind livrarile/achizițiile de bunuri efectuate pe teritoriul național cod D394, achiziții de la Societatea X în condițiile în care aceasta societate nu declara livrarile de bunuri/servicii către aceste persoane juridice.

Urmare analizei documentelor prezentate de societate precum și administrării mijloacelor de proba în conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală (informațiile existente în baza de date ANAF, informațiile transmise de clienții societății) s-a constatat ca societatea contestată nu a înregistrat în evidențele contabile, pe această perioadă, 48 de facturi emise către diverși clienți, neînregistrând astfel venituri impozabile și TVA colectată, aferente acestor facturi.

În aceste condiții, în temeiul prevederilor art.6 din Legea nr.82/1991, republicată, și art.112⁷ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 01.02.2013-31.12.2015, respectiv prevederile art.51, art.53 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada 01.01.2016-31.12.2018, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe veniturile microintreprinderilor asupra veniturilor impozabile neînregistrate în evidențele contabile.

De asemenea s-a constatat ca pe perioada 01.01.2013-31.12.2018, societatea contestată nu a înregistrat în evidențele contabile 50 de facturi și nu a colectat TVA aferentă acestor facturi.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.126, art.129, art.134, art.137, art.140, art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 01.01.2013-31.12.2015 respectiv prevederile art.268, art.280, art.282 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 01.01.2016-31.12.2018, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA.

În contestația formulată, societatea contestată recunoaște ca o mare parte din cele 48 de facturi nu au fost înregistrate în evidențele contabile și este de acord cu achitarea obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal contestat.

Însă, societatea contestată susține ca un număr de 4 facturi respectiv facturile emise pentru Societatea E și Societatea I și factura emisă pentru Societatea L, nu au fost întocmite de către aceasta; susține ca nu a avut raporturi contractuale cu cele trei societăți și nu a prestat servicii de întreținere sau reparații de vehicule către aceste societăți, nu a avut cont la Banca ca nu a efectuat lucrări cu valori așa ridicate și nu a efectuat niciodată reparații la autocamioane, dotările atelierului făcând imposibile asemenea reparații.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, potrivit căreia:

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

-art.2

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

-art.6

"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta 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."

In speta sunt aplicabile și prevederile OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, potrivit cărora:

" 53. - (1) Principiul contabilității de angajamente. Efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.[...].

(3) Veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.[...].

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

(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a

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

operatiunilor si sa respecte cadrul legal existent.[...]

440. - În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

441. - (1) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;

c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;

d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și

e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.[...]

446. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor contabile, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

De asemenea, se reține ca efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente. Veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective către clienți iar veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.

De asemenea, se reține ca veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.

În speta s-a constatat că, pe perioada 01.01.2013-31.12.2018, societatea contestată nu a înregistrat în contabilitate, în totalitate, veniturile din vânzările de bunuri și prestațiile de servicii facturate către diverși clienți.

Se reține că prin neînregistrarea veniturilor din vânzarea marfurilor și prestarea serviciilor societatea nu a respectat prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederile OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, mai sus enunțate, consecința fiscală fiind diminuarea venitului impozabil și totodată a impozitului pe

veniturile microintreprinderilor (societatea fiind platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor) și colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări.

Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor, având în vedere că obligațiile fiscale contestate au fost stabilite asupra veniturilor neînregistrate în baza facturilor emise în anul 2015, în speță sunt aplicabile prevederile art.112 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

-art.112⁵

“Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor este 3%.[...]”

-art.112⁷

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

a)veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;

b)veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;

c)veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;

d)veniturile din subvenții;

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

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

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

h)veniturile din diferențe de curs valutar;

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

j)valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.[...]”

-art.112⁹

“(1) Calculul și plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

(2) Microîntreprinderile au obligația de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declarația de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

(3) Obligația fiscală reglementată de prezentul titlu reprezintă venit al bugetului de stat.”

Din prevederile legale enunțate se reține că baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad veniturile aferente costurilor stocurilor de produse, aferente costurilor serviciilor în curs de execuție, din producție de imobilizări corporale și necorporale, veniturile din subvenții, veniturile din restituirea sau anularea unor dobânzi, penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, veniturile

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

realizate din despagubiri, din diferente de curs valutar , din reduceri comerciale, venituri financiare inregistrate ca urmare decontarii creantelor și datoriiilor în lei în funcție de un curs valutar diferit de cel la care a fost înregistrat initial.

Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor în anul 2015 este 3% iar calculul și plata impozitului se efectueaza trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

Totodata se reține ca, microintreprinderile au obligatia de a depune pana la termenul de plata al impozitului declarația de impozit pe veniturile microintreprinderii.

În materia taxei pe valoarea adaugata ,in speta sunt aplicabile prevederile art.126, art.128, art.129, art.134, art.137, art.140, art.150 și art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, în vigoare pe anul 2015, potrivit căroră:

-art.126

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

-art.128

„(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

-art.129

„(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.”

-art.134

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor [art. 157](#) alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

-art.134²

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;”

-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;”

-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.”

-art.150

“(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.”

-art.156

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

-art.158

„(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 156² - 156⁴, la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamale în vigoare.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii este alcătuită 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. Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii.

Se reține ca persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidente corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice.

De asemenea, se reține ca persoana obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 156² - 156⁴, la organul fiscal competent.

Analizând contestația formulată de societatea contestată în raport de prevederile legale mai sus enunțate și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Inspectia fiscală parțială a fost efectuată la Societatea X urmare unui control inopinat solicitat prin adresă de către Biroul Selectare Programare și Analiza Inspectie Fiscală din cadrul D.G.R.F.P., obiectivul controlului inopinat fiind verificarea corectitudinii solicitării sumelor negative de TVA aferente deconturilor soluționate cu control ulterior aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2013.

Urmare inspecției fiscale efectuate s-a constatat că în perioada 01.02.2013-31.12.2018 mai multe persoane juridice au declarat, prin Declarațiile privind livrarile/achizițiile de bunuri efectuate pe teritoriul național cod D394, achiziții de la Societatea X însă aceasta nu a declarat livrarile efectuate către aceste persoane juridice.

Se reține că, societatea contestată nu este de acord cu stabilirea suplimentării a obligațiilor fiscale (impozit venit micromicrointreprinderi și TVA) asupra a 4 facturi emise pentru Societatea E și Societatea Iși factura emisă pentru Societatea L pe motiv că, nu a avut raporturi contractuale cu cele trei societăți, că nu a prestat servicii de întreținere sau reparații la autocamioane, că facturile în cauză nu au fost emise de către Societatea X.

Cu privire la facturile mai sus enumerate, contestate de societate, din documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

-Factura reprezentând contravaloare „piese MAN și „manopera nr.sasiu ” a fost emisă de către Societatea X către Societatea E conform datelor înscrise în factura.

-Factura reprezentând contravaloare „manopera nr.sasiu piese supapa aer, cap bieleta direcție, radiator răcire motor” a fost emisă de către Societatea X către Societatea I, conform datelor înscrise în factura.

-Factura reprezentând contravaloare „manopera nr.sasiu , piese bieleta direcție, rezervor combustibil” a fost emisă de către Societatea X către Societatea I, conform datelor înscrise în factura.

- Factura reprezentând contravaloare „reparație capitală VW Golf” a fost emisă de către Societatea X către Societatea L conform documentelor existente la dosarul cauzei.

Se reține că în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, în conformitate cu prevederile art.58 alin.(1) și art.64 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspectie fiscală au solicitat informații clienților societății, astfel:

Prin adresă s-au solicitat informații Societății E cu privire la relațiile comerciale avute cu Societatea X pe perioada 01.01.2013-31.12.2018 iar în caz afirmativ să transmită fișa analitică a contului 401 “Furnizori” - X precum și copia facturii, jurnalul de cumpărări.

Urmare adresei organelor de inspectie fiscala, Societatea E a transmis fisa contului 401 Societatea X , analitic distinct, copia facturii și Nota de recepție și constatare de diferente din care rezulta in mod clar ca intre cele doua societate s -au defasurat tranzactii comerciale.

Prin adresa s-au solicitat informatii Societatii L cu privire la relatiile comerciale avute cu Societatea X pe perioada 01.01.2013-31.12.2018 iar in caz afirmativ sa transmita fisa analitica a contului 401 "Furnizori" - X precum si copia facturii, jurnalul de cumparari.

Urmare adresei organelor de inspectie fiscala, Societatea L a transmis fisa contului 401 Societatea X , analitic distinct și Nota de recepție și constatare de diferente din care rezulta in mod clar ca intre cele doua societati s -au defasurat tranzactii comerciale.

Prin adresa s-au solicitat informatii Societatii I cu privire la relatiile comerciale avute cu Societatea X pe perioada 01.01.2013-31.12.2018 iar in caz afirmativ sa transmita fisa analitica a contului 401 "Furnizori" - X precum si copia facturii, jurnalul de cumparari.

Urmare adresei organelor de inspectie fiscala, Societatea I a transmis copiile facturilor și „ Lista Complexa de datorii furnizor X “ din care rezulta ca societatea a efectuat achizitii conform celor doua facturi , de la Societatea X.

Se retine ca in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au analizat diagramele cLynx generate in aplicatia Fiscnet privind perioada verificata, constatand ca societatea X, nu a declarat in totalitate prin Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national -D394 facturile emise catre clienti.S-a constatat ca in perioada 01.01.2013 -31.12.2018, mai multe persoane juridice au declarat prin Declaratia informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national -D394, achizitii de la Societatea X printre care si Societatile E, L si I.

Astfel, urmare analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului , administrarii mijloacelor de proba(informatiile existente in baza de date ANAF, informatiile transmise de clientii societatii) organele de inspectie fiscala au constatat ca cele patru facturi mai sus enumerate precum si alte facturi, necontestate de societate , nu au fost inregistrate in evidenta contabila si nu au fost declarate in Declaratiile privind livrarile/achizitiile de bunuri efectuate pe teritoriul national – D394 si nici in deconturile de TVA.

Din Anexa1” Situatia facturilor emise de catre X in perioada 01.01.2013-31.12.2018- ” la Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca societatea contestatara nu a inregistrat in evidentele contabile 50 de facturi pentru care nu a colectat TVA.

In aceasta anexa sunt cuprinse si facturile emise de Societatea X catre clientii E, L si I pentru care societatea contestatara nu a colectat TVA .

Din Anexa2” Situatia facturilor emise de catre X in perioada 01.02.2013-31.12.2018 -Calcul diferenta suplimentara impozit pe veniturile microintreprinderilor ” la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca societatea contestatara nu a inregistrat in evidentele contabile 48 de facturi pentru care societatea nu a calculat , inregistrat in evidentele contabile si declarat bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

In aceasta anexa sunt cuprinse si facturile emise de Societatea X catre clientii E, L si I pentru care organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul

2015, societatea contestatara nu a calculat , inregistrat in evidentele contabile si declarat bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor .

Se retine ca, la art.6, art.7 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

-art.6

“(1) Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege şi să adopte soluţia întemeiată pe prevederile legale, precum şi pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. ”

-art.7

“(3) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice şi să ia în considerare toate circumstanţele edificatoare fiecărui caz în parte.”

iar in conformitate cu prevederile art.64, art.72 si art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora:

-art.64

“(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul/plătitorul are obligaţia să pună la dispoziţie organului fiscal registre, evidenţe, documente de afaceri şi orice alte înscrisuri. În acelaşi scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri şi altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”

-art.72

“Documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există şi alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”

-art.73

“(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele şi faptele care au stat la baza declaraţiilor sale şi a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

Din prevederile legale enuntate se retine ca organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului;

Totodata, se retine ca contribuabilul are obligaţia să pună la dispoziţie organului fiscal registre, evidenţe, documente de afaceri şi orice alte înscrisuri iar organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri şi altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.

Document care conţine date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679.

Se retine ca, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal iar organul fiscal are sarcina sa motivele actele administrativ fiscale emise pe baza de probe.

Dupa cum s-a aratat si mai sus , urmare analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului , administrarii mijloacelor de proba(informatiile existente in baza de date ANAF, informatiile transmise de clientii societatii) organele de inspectie fiscala au constatat ca cele patru facturi mai sus enumerate , nu au fost inregistrate in evidenta contabila si nu au fost declarate in Declaratiile privind livrarile/achizițiile de bunuri efectuate pe teritoriul national – D394 si nici in deconturile de TVA , aspect care a dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe veniturile microintreprinderilor si a TVA prin actul administrativ fiscal contestat.

La dosarul contestatiei societatea contestatara a prezentat copia unei plangeri inregistrata la Parchetul de pe langa Judecatorie prin care solicita organelor de cercetare penala sa se faca verificari cu privire la emitentul celor 4 facturi, sustinand ca nu reprezentantii Societatii X ar fi intocmit aceste facturi, aceasta fapta constituind infractiune.

Organul de solutionare a contestatiei nu poate lua in considerare, in solutionarea favorabila a contestatiei plangerea inregistrata la Parchetul de pe langa Judecatorie , ca document care sa justifice neinregistrarea celor 4 facturi in evidentele contabile in conditiile in care organele de inspectie fiscala urmare administratii mijloacelor de proba(informatiile din baza de date ANAF, informatiile si documentele transmise de clientii E, L si I) au constatat ca in anul 2015, societatea contestatara nu a calculat , inregistrat in evidentele contabile si declarat bugetului de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor si nu a colectat TVA aferente acestor facturi precum si a inca 46 de facturi.

La dosarul contstatiei nu au fost prezentate alte documente din care sa rezulte o alta situatie de fapt fiscala decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala.

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

“(1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si TVA , stabilite suplimentar asupra celor 4 facturi emise catre clientii E, L si I, contestate de societate.

Cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderii , contestat de societate mentionam:

Prin contestatia formulata, societatea contesta partial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor si anume contesta impozitul pe veniturile microintreprinderilor stabilit suplimentar urmare constatarii neinregistrarii in evidentele contabile a 4 facturi emise pentru Societatea E și Societatea I și factura emisa pentru Societatea L .

Urmare analizarii celor 4 facturi, la care face referire societatea contestatara precum si a obligatiilor fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala a rezultat ca aferent celor 4 facturi s-a stabilit suplimentar impozit pe veniturile microintreprinderilor cum sustine societatea contestatara.

Cu privire la diferenta reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, societatea contestatara nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma.

In drept, la art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

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

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

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

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

"Contestatia poate fi respinsa ca:

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

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

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

In aceste conditii in speta sunt incidente si prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

*"(1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. **Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.**"*

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

si art.250 din acelasi act normativ, potrivit caruia " *Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri[...]*"

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

"(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal."

Se retine astfel ca, contestatarul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale starea de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, sarcina probei revenind acestuia.Sarcina probei nu implica un drept al contestatarului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate precum si faptul ca Societatea X nu aduce argumente privind starea de fapt si de drept cu privire la diferenta reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, contestata, stabilita suplimentar prin actul administrativ fiscal contestat, organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui societatii contestatare cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat si suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor , astfel ca in conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.3741/2015, mai sus enuntate, se va respinge ca nemotivata contestatia

formulata de Societatea X cu privire la suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Societatea X inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , cu privire la obligatiile fiscale , care se compun din:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- TVA;

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de Societatea X inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala , cu privire la obligatiile fiscale reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor.

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