

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

DECIZIA nr. xx
privind soluționarea contestației formulate de
S.C.xx S.R.L.
din municipiul xx, jud.xx

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice xx** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx – Inspecție Fiscală**, prin adresa nr.xx – înregistrată la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx în legătură cu **dosarul contestației** formulată de **S.C.xx S.R.L.** din municipiul xx, jud. xx, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, comunicată la data de xx.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.270 alin. (1) și ale art.272 alin.(2) din TITLUL VIII – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data depunerii, respectiv transmiterea contestației în termenul de 45 de zile de la comunicarea actului atacat – înregistrată la A.J.F.P. xx sub nr.xx, precum și încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza contestației.

Societatea Comercială xx SRL are domiciliul fiscal în municipiul xx, str.xx, nr.x, bloc x, sc.x, et.x, ap.x, județul xx, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului xx sub nr.Jxx și are codul de identificare fiscală xx.

Obiectul contestației îl constituie suma totală contestată de **xx lei** reprezentând obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx – respectiv :

– <i>impozit pe profit stabilit suplimentar</i>	xx lei;
– <i>taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar</i>	xx lei;
– <i>impozit af.veniturilor din dividende distrib.P.F.stabilit suplimentar</i>	xx lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:
I. – Susținerile contestatarii sunt următoarele (citat) :

„ [...] **Obiectul contestației**

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar în sumă de xx lei, conform deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice [...]

Societatea noastră a depășit plafonul de 100.000 Euro, dar toate veniturile ulterioare acestei date, trebuie considerate conform deciziei CJUE din 17.11.2013, care trebuie interpretată în sensul că, atunci când pretul unui bun a fost stabilit de părți fără nici o mențiune cu privire la TVA, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata TVA-ului, datorat pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor TVA-ul solicitat de Administrația Fiscală, ca incluzând deja TVA-ul. Deci, din C.A. trebuie scazut TVA-ul calculat așa cum am aratat mai sus diminuându-se astfel baza impozabilă a TVA-ului dar și cifra de afaceri și venitul

impozabil, baza pentru impozitul pe profit, lucru făcut în mod eronat de inspecția fiscală, așa cum reiese și din anexa nr.5 la decizia de impunere.

Sumele înregistrate în evidența contabilă la debitori diverși în cuantum de xx lei, reprezintă sume ce au fost ridicate din casieria unității ce urmează să fie justificate, iar doar simpla prezumare a beneficiilor asociatului nu ar trebui să aiba efecte fiscale.[...]"

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

★ **Inspecția fiscală, finalizată la data de xx**, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către **SC xx SRL**, reprezentate și de **impozitul pe profit aferent perioadei xx, de impozitul aferent veniturilor din dividende stabilit suplimentar pentru perioada xx și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei xx.**

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.xx care a stat la baza emiterii de către A.J.F.P. xx a Deciziei de impunere nr.xx.

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

„ [...] Perioada xx :

In urma verificarii prin sondaj a documentelor de evidenta contabila, s-au constatat urmatoarele :

In perioada 1xx- la zi, societatea figureaza platitoare de impozit pe venit microintreprindere.

In baza prevederilor art.52, alin.1 din Legea 227/2015, se precizeaza ca o microintreprindere care realizeaza in cursul unui an fiscal venituri mai mari de 100.000 Euro, aceasta datoreaza impozit pe profit, incepand cu trimestrul in care s-a depasit oricare dintre aceste limite.

Conform art.52, alin.4 din Legea 227/2015, calculul si plata impozitului pe profit de catre microintreprinderile care se incadreaza in prevederile alin.1 si 3, se efectueaza luand in considerare veniturile si cheltuielile realizate incepand cu trimestrul respectiv.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, s-a constatat ca in trim.xx agentul economic a depasit plafonul de 100.000 Euro, realizand venituri din prestari servicii - cont 704, in suma de xx lei.

Astfel organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferenta de profit impozabil in suma de xx lei cu un impozit pe profit aferent in suma de xx lei, aferenta trim.xx. Au fost incalcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

Perioada xx:

In urma verificarii prin sondaj a documentelor de evidenta contabila, s-au constatat urmatoarele :

In perioada xx- la zi, societatea figureaza platitoare de impozit pe venit microintreprindere.

In baza prevederilor art.52, alin.1 din Legea 227/2015, se precizeaza ca o microintreprindere care realizeaza in cursul unui an fiscal venituri mai mari de 100.000 Euro, aceasta datoreaza impozit pe profit, incepand cu trimestrul in care s-a depasit oricare dintre aceste limite.

Conform art.52, alin.4 din Legea 227/2015, calculul si plata impozitului pe profit de catre microintreprinderile care se incadreaza in prevederile alin.1 si 3, se efectueaza luand in considerare veniturile si cheltuielile realizate incepand cu trimestrul respectiv.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, s-a constatat ca in trim.xx agentul economic a depasit plafonul de 100.000 Euro, realizand venituri din prestari servicii- cont 704, in suma de xx lei.

Astfel organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferenta de profit impozabil in suma de xx lei cu un impozit pe profit aferent in suma de xx lei, aferenta perioadei xx.

Au fost incalcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

Pe total perioada organul de control a stabilit diferenta de profit impozabil in suma de xx lei si impozit pe profit in suma de xx lei.[...]

Perioada xx:

In baza prevederilor art.52, alin.1 din Legea 227/2015, se precizeaza ca o microintreprindere care realizeaza in cursul unui an fiscal venituri mai mari de 100.000 Euro, aceasta datoreaza impozit pe profit, incepand cu trimestrul in care s-a depasit oricare dintre aceste limite. Avand in vedere cele mentionate mai sus, s-a constatat ca in trim.xx agentul economic a depasit plafonul de 100.000 Euro, realizand venituri din prestari servicii - cont 704, in suma de xx lei.

Astfel organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferenta de profit impozabil in suma de xx lei cu un impozit pe profit aferent in suma de xx lei, aferenta trim.xx.

Au fost incalcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

Perioada xx:

In baza prevederilor art.52, alin.1 din Legea 227/2015, se precizeaza ca o microintreprindere care realizeaza in cursul unui an fiscal venituri mai mari de 100.000 Euro, aceasta datoreaza impozit pe profit, incepand cu trimestrul in care s-a depasit oricare dintre aceste limite. Avand in vedere cele mentionate mai sus, s-a constatat ca in trimxx agentul economic a depasit plafonul de 100.000 Euro, realizand venituri din prestari servicii- cont 704, in suma de xx lei.

Astfel organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferenta de profit impozabil in suma de 6.090 lei cu un impozit pe profit aferent in suma de xx lei, aferenta perioadei xx.

Au fost incalcate prevederilor art.52, alin.1 din Legea 227/2015. [...]

Perioada supusa inspectiei xx.

Conform vectorului fiscal societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de xx.

Verificarea s-a efectuat prin sondaj in baza actelor si a documentelor puse la dispozitie de societate, respectiv facturi fiscale, documente de incasari si plati, jurnale TVA de vanzari si cumparari, balante de verificare.

Operatiunile efectuate de societate se incadreaza in obiectul de activitate prevazut de statutul societatii;

La prezenta inspectie fiscala, in urma verificarii documentelor puse la dispozitie de operatorul economic (facturi fiscale de vanzare, jurnale TVA, note contabile, balante de verificare) s-au constatat urmatoarele :

Pentru perioada xx, situatia privind taxa pe valoarea adaugata se prezinta astfel:

T.V.A. colectata declarata de societate x lei

T.V.A. colectata constatata la verificare xx lei

Diferenta TVA colectata xx lei xx lei

T.V.A. deductibila constatata la verificare x lei

TVA de plata/rambursat declarata de agentul economic x lei

T.V.A. de plata stabilita la verificare xx lei

Diferenta TVA stabilita xx lei

Diferenta in suma de xx lei, se datoreaza urmatoarelor deficiente :

- in luna x, s-a depasit plafonul de 65.000 euro (220.000 lei), prevazut la art.310, alin.1 din Legea 227/2015, inregistrand in perioada xx o cifra de afaceri in suma de xx lei si eronat agentul economic s-a inregistrat in scopuri de TVA in data de xx, corect fiind din data de xx.

Conform art.310, alin.6 din Legea 227/2015, persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin.2, este mai mare sau egala cu plafonul de scutire prevazut la alin.1 trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art.316, in termen de 10 zile de la data atingerii ori depasirii plafonului.

Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins ori depasit.

De asemenea, dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, 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  i 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, precum  i accesoriile aferente, sau după caz;

b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre 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 colecteze de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art.316, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată.

Mentionam ca in perioadaxx agentul economic nu a efectuat achizitii de bunuri si servicii de la persoane juridice platitoare de TVA, pentru a se acorda dreptul de deducere a TVA, conform art.310, alin.6 din Legea 227/2015, pentru perioada cand avea obligatia inregistrari in scopuri de TVA, respectiv din data de xx.

Din consultarea documentelor si a site-ului ANAF, s-a constatat ca agentul economic nu a depus Formularul D088 -"Declaratia pe propria raspundere pentru evaluarea intentiei si a capacitatii de a desfasura activitati economice care implica operatiuni din sfera TVA", la termenul legal depasirii plafonului cifrei de afaceri, respectiv la luna septembrie 2016.

Conform adresei nr.xx emisa de AJFP xx, catre SC xx SRL, se precizeaza ca potrivit informatiilor si documentelor existente in evidentele organului fiscal, societatea are obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, potrivit prevederilor art.316 art.317 din Legea 227/2015 si se solicita prezenta la sediul fiscal pentru a depune declaratia de inregistrare/mentiuni pentru inregistrarea in scopuri de TVA sau pentru a prezenta documente din care sa rezulte ca nu avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA.

Adresa sus mentionata a fost luata la cunostinta la data de xx de catre xx in calitate de contabil angajat.

De asemenea, SC xx SRL figura in Lista contribuabililor pentru care se propune inregistrarea de TVA, editata la data de 1xx, cu date din bilant.

Pentru nedepunerea la termenele prevazute de lege a declaratiei de inregistrare fiscala/mentiuni-010-depasire plafon TVA la data de 3xx, SC xx SRL, a fost sanctionata contraventional, in baza prevederilor art.336, alin.1, lit.a din Legea 207/2015, cu amenda in suma de 500 lei, conform procesului verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr.0000280/27.07.2017.

Amenda contraventionala in suma de xx lei, a fost achitata cu chitanta nr.Seriaxx nr. xx.

Administratorul societatii xx, sustine ca a avut intentia sa depuna Formularul 088 la data de 3xx, dar, ca le-a fost respinsa cererea, in aceasta situatie avea obligatia depunerii "Declaratiei 311 privind taxa pe valoare adaugata colectata, datorata de catre persoanele impozabile al caror cod de inregistrare in scopuri de TVA a

fost anulat conform art.316, alin.11, lit. a)-e), lit.g sau lit.h) din Legea 227/2015” si sa colecteze TVA pentru prestarile de servicii/livrarile efectuate.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, organul de control a stabilit o diferenta de TVA in suma de xx lei, prin incalcarea prevederilor art.310, alin.6 din Legea 227/2015.[...]

Cu privire la impozitul pe venit din dividende persoane fizice, conform prevederilor Legii 227/2015 si HG.1/2016.

Perioada supusa inspectiei xx

In perioada inspectiei fiscale, organul de inspectie fiscala a stabilit diferenta de impozit pe venit din dividende persoane fizice in suma de xx lei, datorita faptului ca in perioada xxx, agentul economic a ridicat numerar din casieria unitatii, prin debitul contului 461 «Debitori diversi», in suma totala de xx lei.

Avand in vedere faptul ca administratorul societatii care a ridicat numerarul din casieria unitatii este si asociatul societatii, iar societatea a inregistrat in perioada xx, profit contabil in suma de xx lei, organele de inspectie fiscala au asimilat aceasta tranzactie ca fiind dividende ridicate de asociat, pentru care s-a stabilit diferenta impozit pe venit din dividend persoane fizice in suma de xx lei,aferinta bazei impozabile in suma de xx lei.

Conform Notei explicative date de administratorul societatii doamna xx, la intrebarile puse de catre organele de control, cum justifica ridicarea de numerar din casieria unitatii, aceasta a declarat ca a ridicat numerar pentru functionarea firmei, achizitia de echipamente de constructii si pentru deplasarea la punctul de lucru si ca nu detine documente justificative privind achizitia acestor bunuri.De asemenea, conform Anexei nr.1, atasata la Bilantul contabil incheiat la xx, inregistrat la organul fiscale teritorial sub nr.xx, administratorul societatii SC xx SRL, hotaraste repartizarea profitului net de xx lei la dividend.

Mentionam ca din evidenta contabila,respectiv din balanta de verificare incheiata la xx, s-a constatat ca profitul net in suma de xx lei, nu a fost repartizat la dividend, fiind inregistrat in contul 117 «Rezultatul reportat ».

In baza prevederilor art.11, alin.1 din Legea 227/2015, se precizeaza urmatoarele : la stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contributii sociale obligatorii, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic, ajustand efectele fiscale ale acesteia , sau pot reincadra forma unei tranzactii/activitatii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei/activitatii.

De asemenea, conform art.6 alin.1 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege si sa adopte solutia intemeiata de prevederile legale, precum si constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza raportat la momentul luarii unei decizii.

Astfel organul de control a stabilit diferenta de impozit pe venit din dividende persoane fizice in suma de xx lei, prin incalcarea prevederilor art.97, alin.7 din Legea 227/2015. [...]

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 actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În Raportul de inspecție fiscală din xx, încheiat de organele de control ale Inspecției Fiscale xx, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către **S.C. xx S.R.L.** din municipiul xx, jud.xx.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “xx” – cod CAEN xx.

Urmare constatărilor consemnate în RIF nrxx, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.xx, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. xx au stabilit obligații fiscale suplimentare contestate în **sumă totală de xx lei**, reprezentând :

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* xxlei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar* xx lei;
- *impozit af.veniturilor din dividende stabilit suplimentar* xx lei.

Conform celor consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr. xx rezultă că organele de inspecție fiscală, în urma verificării prin sondaj a documentelor de evidență contabilă, au constatat că societatea figura plătitoare de impozit pe venit microîntreprindere.

În baza prevederilor art.52, alin.1 din Legea nr.227/2015, dacă o microîntreprindere realizează în cursul unui an fiscal venituri mai mari de 100.000 Euro, aceasta datorează impozit pe profit, începând cu trimestrul în care s-a depășit aceste limite.

Conform art.52, alin.4 din Legea nr.227/2015, calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care se încadrează în prevederile alin.1 și 3, se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv.

Având în vedere cele menționate mai sus, s-a constatat că în trim.xx agentul economic a depășit plafonul de 100.000 Euro, realizând venituri din prestări servicii - cont 704, în sumă de xx lei.

Astfel organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferență de profit impozabil în sumă de xx lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de xx lei, aferenta trim.xx. Au fost încălcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

În raportul de inspecție fiscală se precizează că, în conformitate cu vectorul fiscal, societatea verificată a fost înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de xx.

Verificarea s-a efectuat prin sondaj în baza actelor și a documentelor puse la dispoziție de societate, respectiv facturi fiscale, documente de încasări și plăți, jurnale TVA de vânzări și cumpărări, balanțe de verificare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile efectuate de societate se încadrează în obiectul de activitate prevăzut de statutul societății și precizează în mod expres că în perioada xx agentul economic nu a efectuat achiziții de bunuri și servicii de la persoane juridice plătitoare de TVA, pentru a se acorda dreptul de deducere a TVA, conform art.310, alin.6 din Legea nr.227/2015, pentru perioada când avea obligația înregistrării în scopuri de TVA, respectiv din data de xx.

Din consultarea documentelor și a site-ului ANAF, s-a constatat că agentul economic nu a depus Formularul D088 - "Declarația pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și a capacității de a desfășura activități economice care implica operațiuni din sfera TVA" la termenul legal depășirii plafonului cifrei de afaceri, respectiv la luna xx.

Conform adresei nr.xx emisă de AJFP xx către SC xx SRL, se precizează că potrivit informațiilor și documentelor existente în evidențele organului fiscal, societatea avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.316, art.317 din Legea nr.227/2015 și se solicita prezența la sediul fiscal pentru a depune declarația de înregistrare/mențiuni pentru înregistrarea în scopuri de TVA sau pentru a prezenta documente din care să rezulte că nu avea obligația înregistrării în scopuri de TVA.

Adresa sus menționată a fost luată la cunoștință la data de xx de către xx în calitate de contabil angajat.

Totodată s-a consemnat că, în perioada inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența de impozit pe venit din dividende persoane fizice în sumă de xx lei, datorită faptului că în perioada xx agentul economic a ridicat numerar din casieria unității, prin debitul contului 461 «Debitori diverși», în sumă totală de xx lei.

Având în vedere faptul că administratorul societății care a ridicat numerarul din casieria unității este și asociatul societății, iar societatea a înregistrat în perioada xx profit contabil în sumă de xx lei, organele de inspecție fiscală au asimilat această tranzacție ca fiind dividende ridicate de asociat, pentru care s-a stabilit diferența impozit pe venit din dividende persoane fizice în sumă de xx lei, aferentă bazei impozabile în sumă de xx lei.

*** Prin contestația formulată**, SC xx SRL din municipiul xx, județul xx, afirmă că sumele constatate ce au fost stabilite suplimentar nu sunt datorate deoarece chiar dacă societatea a depășit plafonul de 100.000 Euro, toate veniturile ulterioare acestei date, trebuiesc considerate conform deciziei CJUE din 17.11.2013, care trebuie interpretată în sensul că, atunci când pretul unui bun a fost stabilit de părți fără nici o mențiune cu privire la TVA, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata TVA-ului, datorat pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor TVA-ul solicitat de Administrația Fiscală, ca incluzând deja TVA-ul.

Petenta consideră că din cifra de afaceri trebuie scăzut TVA-ul calculat așa cum a arătat mai sus, diminuându-se astfel baza impozabilă a TVA-ului dar și cifra de afaceri și venitul impozabil, baza pentru impozitul pe profit.

În ceea ce privește sumele înregistrate în evidența contabilă la debitori diverși în cuantum de xx lei, societatea contestatoare susține că acestea reprezintă sume ce au fost ridicate din casieria unității ce urmează să fie justificate într-un viitor neprecizat, considerând că, doar simpla prezumare a beneficiilor asociatului nu ar trebui să aibă efecte fiscale.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată și stabilește următoarele :**

Inspekția fiscală desfășurată la **SC xx SRL**, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului până la data de xx.

În conformitate cu prevederile legale, analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.

Asfel, se reține că **SC xx SRL** din municipiul xx, jud.xx contestă suma totală de **xx lei**, reprezentând :

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* xxei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar* xx lei;
- *impozit pe veniturile din dividende distrib.P.F. suplimentar* xx lei.

În Raportul de inspekție fiscală nr.xx, sunt prezentate constatările inspekției fiscale din punct de vedere faptic și legal, în baza acestuia emițându-se Decizia de impunere care reprezintă actul administrativ fiscal în sensul Codului de procedură fiscală.

➤ În ceea ce privește obligațiile suplimentare principale contestate în sumă totală de xx lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferent unei baze de impozitare suplimentare de xx lei se reține că organele de inspekție fiscală au sesizat organele de cercetare penală prin intermediul Sesizării penale nr.xx ce are la bază Procesul verbal nr.xx încheiat în data de xx.

Potrivit documentelor existente la dosarul contestației, pentru **un prejudiciu total adus bugetului de stat în sumă totală de xx lei, constând în impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice**, constatările prezentate în Raportul de inspekție fiscală nr.xx sunt aceleași cu cele înscrise în Procesul verbal încheiat la SC xx SRL din mun.xx , jud.xx în data de xx pe care organele de inspekție fiscală l-au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul xx împreună cu Sesizarea penală nr.xx, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina societății verificate.

În drept, potrivit art.277 și art.279 alin.(5) din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr.207/2015, cu modificările și completările ulterioare:

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

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

[...](3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Art. 279 Soluții asupra contestației

(5) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art.277. [...]”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Sesizarea penală nr.xx și Procesul verbal din xx încheiat la SC xx SRL, au fost înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul xx în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art.9 alin.(1) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Între stabilirea acestor obligațiilor fiscale suplimentare, constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.xx care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xx și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, având în vedere verificările efectuate, organele de inspecție fiscală ale Administrației Județene a Finanțelor Publice xx au constatat că în speță nu s-a putut justifica ridicarea de numerar din casieria unității, respectiv a fost relevat faptul că pentru aceste operațiuni nu au fost prezentate documente justificative, ridicându-se astfel problema legalității operațiunilor efectuate, cu consecința diminuării impozitului datorat bugetului consolidat al statului.

Faptele constatate de organele de inspecție fiscală au avut drept consecință diminuarea bazei de impunere pentru stabilirea impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, fiind creat **un prejudiciu în dauna bugetului de stat stabilit în sumă de xx lei.**

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor prin administrarea probelor specifice procedurii penale, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P. xx nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În cauză se reține și faptul că, *constatările echipei de inspecție fiscală în ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice stabilit suplimentar - ce se regăsesc în Procesul Verbal încheiat în data de xx la SC xx SRL și în Sesizarea penală nr.xx și care au fost înaintate organelor de cercetare penală spre competență verificare și pronunțare asupra caracterului penal – se regăsesc și în cazul impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice ce a fost stabilit ca obligație fiscală suplimentară prin Decizia de impunere nr.xx-* pentru suma totală de xx lei.

Potrivit art.9 alin.1 din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale:

“Art.9. (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;

c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care “constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conștie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nrxx pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii

acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Prin Decizia nr.7xx, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.xx Curtea Constituțională apreciază că „*în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

În raport de cele prezentate mai sus, prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul xx **plângerea penală ce cuprinde constatările inspecției fiscale desfășurate la SC xx SRL** în care se consemnează și obligații suplimentare de plată la bugetul de stat, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, se reține că, decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii. A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Referitor la reluarea procedurii administrative, la pct.10.2 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

„10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art.276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii.. [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, urmează a se suspenda soluționarea contestației asupra deciziei atacate, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor 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, coroborate cu prevederile pct.10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin

O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015, **se va suspenda soluționarea contestației** formulate de SC xx SRL împotriva Deciziei de impunere nr.xx emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx pentru **suma contestată de xx lei** reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice stabilit suplimentar, pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală spre competență verificare și pronunțare asupra caracterului penal al faptei.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

➤ **În ceea ce privește obligațiile suplimentare principale contestate în sumă totală de xx lei** reprezentând xx lei - impozit pe profit suplimentar și xx lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, consemnate și în Raportul de inspecție fiscală și în anexele acestuia, pentru care nu au fost sesizate organele de cercetare penală, se rețin următoarele :

În cuprinsul RIF nr.xx, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.xx, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. xx au consemnat că, în trim.xx agentul economic verificat a depășit plafonul de 100.000 Euro, realizând venituri din prestări servicii - cont 704, în sumă de xx lei.

Astfel, pentru trim.xx, organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferența de profit impozabil în sumă de xx lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de xx lei, fiind încălcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

Totodată, și pentru perioada xx, organul de control a stabilit conform art.19, alin.1 din Legea 227/2015, diferență de profit impozabil în sumă de xx lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de xx lei, întrucât au fost încălcate prevederile art.52, alin.1 din Legea 227/2015.

Prin urmare, pe total perioadă verificată, organul de inspecție fiscală stabilește o diferență de profit impozabil în sumă de xx lei pentru care se calculează un impozit pe profit suplimentar în sarcina SC xx SRL, în sumă de xx lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina SC xx SRL, organele de inspecție precizează că aceasta se datorează faptului că, în luna xx s-a depășit plafonul de 65.000 euro (220.000 lei) prevăzut la art.310, alin.1 din Legea 227/2015, societatea înregistrând în perioada xx o cifră de afaceri în sumă de xx lei și prin urmare, s-a constatat că eronat agentul economic s-a înregistrat în scopuri de TVA în data de xx, corect fiind din data de xx deoarece, conform art.310, alin.6 din Legea 227/2015, 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.316, 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.

Deasemenea, dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, 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 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;

b) determină suma negativă a taxei, respectiv diferența dintre 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, și taxa pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art.316, dacă taxa deductibilă este mai mare decât taxa colectată.

În raportul de inspecție fiscală se menționează expres că, în perioada xx agentul economic nu a efectuat achiziții de bunuri și servicii de la persoane juridice plătitoare de TVA - pentru a se acorda dreptul de deducere a TVA, conform art.310, alin.6 din Legea 227/2015, pentru perioada când avea obligația înregistrării în scopuri de TVA, respectiv din data de xx - și astfel, organul de control a stabilit o diferență de TVA suplimentar în sarcina SC xx SRL în sumă de xx lei, pentru încălcarea prevederilor art.310, alin.6 din Legea 227/2015.

În conformitate cu dispozițiile art.276 alin.(1) din Lege nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

„Art. 276 – Soluționarea contestației

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

Astfel, urmare a analizei documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că **SC xx SRL**, în calitatea sa de contestatoare, confirmă faptul că “[...] **Societatea noastră a depășit plafonul de 100.000 Euro**[...]” ridicând în susținerea contestației doar problema modului de calcul făcut de organele de inspecție fiscală în determinarea obligațiilor suplimentare, pe care îl consideră eronat pentru motivul că: “[...] toate veniturile ulterioare acestei date, trebuie considerate conform deciziei CJUE din xx care trebuie interpretată în sensul că, atunci când prețul unui bun a fost stabilit de părți fără nici o mențiune cu privire la TVA, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata TVA-ului, datorat pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor TVA-ul solicitat de Administrația Fiscală, ca incluzând deja TVA-ul. [...]”

Analizând actele și documentele existente în dosarul contestației, rezultă că **SC xx SRL** nu contestă faptul că începând cu data de xx avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, ci contestă modul de stabilire al bazei de impozitare și implicit TVA rezultată din acest calcul.

În acest sens, în Monitorul Oficial nr.20 din 12ianuarie2015 a fost publicat OMFP 1820/2014 care a aprobat **Decizia Comisiei fiscale centrale nr.6/2014** prin care se aduc completari privind baza de impozitare a tuturor bunurilor și serviciilor taxabile.

Astfel, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, TVA colectată aferentă se determină în funcție de prevederile legale și având în vedere și voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă, după cum urmează:

- se aplică **cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestării, dacă rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării;**

- prin aplicarea **procedului sutei mărite, dacă părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării;**

- atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți **fără nicio mențiune** cu privire la TVA, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata taxei datorate pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor TVA solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa. În acest caz, TVA se determină prin aplicarea **procedului sutei mărite**.

Prin urmare, pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, taxa pe valoare adăugată colectată se determină prin aplicarea cotelor de TVA asupra bazei de impozitare, sau prin aplicarea procedului sutei mărite, în anumite situații date.

Taxa pe valoare adăugată colectată se determină **prin aplicarea procedului sutei mărite** în următoarele situații:

1. atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării;
2. în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară potrivit legii emiterea unei facturi;

3. atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată colectate pentru operațiunea supusă taxei, și furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă.

Sub imperiul celor de mai sus, trebuie reținut faptul că, organele de inspecție fiscală în adresa nrxx de completare a referatului întocmit în cauză, precizează că: "[...] **SC xx SRL** are ca obiect de activitate "xx"-cod CAENxx și a realizat în perioada verificată venituri din prestări servicii de construcție, înregistrate în contul 704.

Prestările de servicii au fost efectuate, respectiv facturate, pentru SC xxSRL.

Mentionăm că detinem în copie jurnale de vânzări, pe care le anexăm la prezenta adresă [...]”.

Deși **SC xx SRL** din municipiul xx, județul xx, afirmă că pentru calculul TVA datorat suplimentar ar fi trebuit să se extragă taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă tranzacțiilor efectuate, societatea petentă nu demonstrează că prețul obținut este final sau că părțile au convenit că TVA este inclusă și nici nu aduce nici o dovadă precum că nu ar avea posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa pe valoarea adăugată .

În cazul dat, tranzacțiile neefectuându-se direct către populație ci pe bază de facturi către o societate comercială, este evident că aceasta din urmă, fiind plătitoare de TVA este în măsură să înregistreze TVA-ul aferent tranzacțiilor în cauză (deductibil respectiv colectat la o eventuală tranzacție ulterioară) și astfel, fără dovezi concludente în acest sens, nu se poate afirma cu certitudine că prețul obținut de **SC xx SRL** este final și/sau că nu s-ar mai putea recupera TVA-ul de la beneficiarul operațiunilor facturate de petentă.

Din cele reținute anterior, reiese atât faptul că agentul economic a depășit plafonul stabilit de lege - ceea ce este recunoscut de societatea însăși în cuprinsul contestației formulate - dar și faptul că, tranzacțiile în cauză s-au efectuat având drept partener o societate comercială plătitoare de TVA, pe baza unor facturi emise, ceea ce înseamnă că tranzacțiile sunt ușor identificabile iar TVA-ul posibil de recuperat. Astfel, în soluționarea cauzei nu poate fi reținută ca relevantă simpla afirmație a societății petente precum că "din C.A. trebuie scăzut TVA-ul calculat așa cum am aratat mai sus diminuându-se astfel baza impozabilă a TVA-ului" deoarece aceasta nu este însoțită de probe care să confirme că, în situația dată, operațiile efectuate ar fi circumscrise cazurilor în care la calculul taxei se aplică procedeul sutei mărite.

Prin urmare, din analiza susținerilor părților și a documentelor depuse în dosarul contestației, rezultă că nici în procedura contestației administrative nu au fost depuse documente relevante în susținerea cauzei în condițiile în care, conform art.269 alin.(1) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, 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 substitui contestatarii cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În drept, față de cele de mai sus, în speță sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.d) din Legea nr.207/2003 privind Codul de procedură fiscală :

“ Art.269 - Forma și conținutul contestației

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

[...] c) motivele de fapt și de drept ;

d) dovezile pe care se întemeiază ; [...]

coroborat cu prevederile pct.2.5. din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform cărora :

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

Din conținutul contestației reiese că **SC xx SRL** din xx, jud.xx, nu aduce argumente relevante și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de

către organele de inspecție fiscală în ceea ce privește modul de stabilire al bazei de impozitare și implicit TVA rezultată din acest calcul.

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

„Art. 249 - Sarcina probei Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250 - Obiectul probei și mijloacele de probă

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

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

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

Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

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

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

Astfel, se reține că, **societatea comercială contestatară nu prezintă dovezi relevante în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală** care, pentru constatările făcute în cadrul verificărilor efectuate la SC xx SRL din xx, jud. xx, au avut în vedere și prevederile art.6 și art.118, alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

„Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.[...]

Art.118 Reguli privind inspecția fiscală

(5) Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.[...]”

Întrucât nici un fel de documente justificative nu au fost depuse la dosarul cauzei în susținerea afirmațiilor făcute, aceste afirmații nu pot fi luate în considerare în soluționarea contestației analizate deoarece nu sunt probate în nici un fel.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de **S.C. xx S.R.L.** din municipiul xx, județul xx, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. xx – Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art.277 și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.2 și pct.11.1 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

1. – Suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx pentru suma contestată de xx lei - reprezentând impozit aferent veniturilor din dividende distribuite persoanelor fizice.

Soluționarea contestației va fi reluată în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, numai după încetarea motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatorului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate.

2. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx pentru suma contestată de xx lei, reprezentând:

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

3. – 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.

xx