



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , București, CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48

## **DECIZIA NR.311/2014**

privind solutionarea contestatiei formulată de

**SC .X. SA din localitatea .X.**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.**921066/23.07.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală .X., prin adresa nr..X./2014, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.X/23.07.2014 cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA** cu domiciliul fiscal in municipiul .X., B-dul .X., nr. .X., Bl. .X., judetul .X., C.U.I. RO .X., înregistrată la ORC sub nr.J.X., reprezentată prin d-nul .X. în calitate de Administrator special al societății, numit prin Hotararea A.G.A. nr..X./2013, aflată în copie la dosarul cauzei.

**SC .X. SA** contestă *parțial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.X./2014*, act administrativ fiscal emis de Direcția Generală .X., respectiv pentru suma de **.X. lei**, reprezentand:

- impozit pe profit in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;

- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei.

În raport de data comunicării *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele juridice nr..X./2014* către **SC .X. SA**, respectiv *.X./2014*, prin remitere sub semnătura potrivit semnăturii de primire și a ștampilei **SC .X. SA**, aplicată pe adresa de înaintare a actelor administrativ fiscale nr..X./2014, anexată la dosarul cauzei în copie, contestația a fost transmisă Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin poștă la data de *.X./2014* conform ștampilei Oficiului Poștal nr..X. aplicată pe plicul de expediere, aflat în original la dosarul cauzei, contestația fiind depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SA**.

***I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele juridice emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, societatea susține următoarele:***

**A. Aspecte de ordin procedural**

A.1. SC .X. SA invocă faptul că organele de inspecție fiscală nu aveau dreptul să stabilească în sarcina sa obligații fiscale în materia impozitului pe profit aferent anului 2006 întrucât la momentul începerii inspecției fiscale, respectiv .X./2012, dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale aferente anului 2006 era deja prescris, invocând prevederile art.91 alin.(1) și alin.(4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, contestatara precizează că, baza de impunere pentru calculul impozitului pe profit aferent anului 2006 s-a constituit în anul 2006 și organele de inspecție fiscală nu mai aveau dreptul să verifice în anul 2012 obligațiile fiscale ale societății în materie de impozit pe profit pentru anul 2006.

Societatea consideră concluziile organelor fiscale complet eronate și nefundamentate din punct de vedere juridic, iar termenul de depunere a declarației trimestriale/anuale privind impozitul pe profit aferent anului 2006 nu are niciun impact asupra curgerii termenului de prescripție de 5 ani prevăzut de Codul de procedură fiscală.

Astfel, contestatara solicită anularea impozitului pe profit aferent anului 2006 în sumă de .X. lei, precum și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente, în sumă de .X. lei și respectiv .X. lei, care au fost stabilite în mod nelegal.

A.2. SC .X. SA precizează că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.104 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform carora în cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspecției nu poate fi mai mare de 6 luni.

Contestatara precizează faptul că extinderea duratei inspecției fiscale pe o perioada mai mare de 6 luni nu a fost cauzată de suspendarea inspecției fiscale, iar depășirea duratei inspecției fiscale este cauzată de modul de desfășurare a activității de inspecție fiscală și nu este imputabilă societății.

*B. Aspecte de ordin substanțial privind obligațiile fiscale principale reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată în cuantum de .X. lei și obligații fiscale accesorii în cuantum de .X. lei*

*B.1. Cheltuieli în sumă de .X. lei înregistrate în baza contractului de prestări servicii încheiat cu SC .X. S.R.L.*

În ceea ce privește contractul nr..X./2009, încheiat între societate și SC .X. SRL, în perioada octombrie 2009 - septembrie 2012 pentru care societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând operațiuni de încărcare și transport al molozului către groapa de gunoi, balotare de hârtie și carton, sortare și balotare de peturi și închiriere de utilaje, pentru care executarea serviciilor contractate de .X. a fost efectuată de patru societati comerciale (respectiv .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL), în baza contractelor de prestari servicii pe care .X. (in calitate de contractor) le-a incheiat cu aceste societati (in calitate de subcontractori), societatea contestatară precizează :

- semnarea contractului încheiat cu .X. de către o persoana împuternicită de directorul general al societății și/sau lipsa vizei Serviciului juridic al societății nu afectează validitatea contractului încheiat între părți,

- constatările administratorului judiciar provizoriu au la bază o evaluare sumară, nedocumentată, a modului de derulare și verificare a operațiunilor facturate de .X. și nu țin cont de documentele justificative și explicațiile prezentate de reprezentanții societății;

- procedurile preluate din Manualul de management integrat al societății se referă la procedurile de aprovizionare cu bunuri a societății, care evident se deosebesc de procedurile aplicabile prestărilor de servicii executate în baza Contractului;

- în mod eronat, în cadrul analizei deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii efectuate în baza Contractului, organele de inspecție fiscală invocă prevederile art.155 din titlul VI "*Taxa pe valoarea adaugata*";

- valorile înscrise în facturile emise de .X. au la bază cantitățile și tarifele confirmate de societate, iar din notele explicative prezentate de reprezentantii

societatii reiese că sumele menționate în facturi nu au fost stabilite în mod arbitrar ci au fost determinate în funcție de (i) prestațiile efectiv executate și confirmate de reprezentanții societății și de (ii) tarifele menționate în Contract;

- organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de documentele justificative și explicațiile prezentate de reprezentanții legali ai societății care demonstrează modalitatea de confirmare a volumelor menționate în facturi și anexe la facturi, respectiv (i) registre de intrări-ieșiri a deșeurilor/gunoiului în/din stația de sortare, (ii) procese verbale de determinare a compoziției deșeurilor și (iii) procese verbale de reducere a volumului deșeurilor prin comprimare;

- înregistrarea eronată în contabilitatea societății a unei părți din suma aferentă prestărilor de servicii facturate de .X. nu are niciun impact asupra realității prestării serviciilor facturate de .X., întrucât erorile contabile de înregistrare a cheltuielilor nu influențează deductibilitatea fiscală a acestor cheltuieli;

- comparația efectuată de organele de inspecție fiscală între clauzele contractului de prestări servicii și clauzele contractului de asociere în participațiune nu prezintă nicio relevanță pentru aprecierea deductibilității cheltuielilor înregistrate în baza contractului de prestări de servicii, respectiv obiectul celor două contracte este complet diferit, iar contractul de asociere în participațiune nu a fost implementat de părți, fiind reziliat la foarte scurt timp după semnarea lui;

- prin efectuarea analizei Contractului nr..X./1999 pentru achiziția serviciului de salubritate în sectorul ..X. .X. încheiat cu Primăria Sector .X. .X., în baza Legii nr.51/2006 privind serviciile comunitare de utilități publice, Legii nr.101/2006 privind serviciul de salubritate a localităților, Ordinul nr.109/2007 al Autorității Naționale de Reglementare pentru Serviciile Comunitare de Utilități Publice, organele de inspecție fiscală încalcă prevederile art.94 din Codul de procedura fiscală,

- faptul că persoanele fizice care au prestat efectiv serviciile în beneficiul societății nu figurează ca și angajați ai societăților subcontractoare nu reprezintă un motiv ca serviciile facturate de .X. să nu fie reale, societatea, în calitate de beneficiar al serviciilor, nevând nicio obligație contractuală sau legală privind verificarea relațiilor contractuale dintre persoanele fizice care au prestat efectiv serviciile în beneficiul societății și societățile subcontractante,

- societatea a efectuat plățile aferente contravalorii serviciilor facturate de .X. prin virament bancar,

- organele de inspecție fiscală au ignorat cu rea credință documentele justificative și explicațiile furnizate de reprezentanții societății prin notele explicative care confirmă modalitatea de stabilire a cantităților de deșeuri intrate-ieșite din stația de sortare,

- deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile contractate de la .X. nu poate fi influențată de comportamentul fiscal inadecvat al societăților care .X. a subcontractat serviciile prestate în beneficiul contestatarii.

Astfel, societatea menționează că avea dreptul de a deduce cheltuielile în cuantum de .X. lei, aferente facturilor pentru prestări de servicii emise de .X., întrucât îndeplinesc criteriul general de deductibilitate prevăzut de art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele de aplicare a acestuia, întrucât serviciile au fost necesare pentru desfășurarea activității societății și au fost efectiv prestate, nefiind aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal invocate de inspectorii fiscali.

*B.2. Cheltuieli nedeductibile suplimentare în suma de .X. lei aferente serviciilor și bunurilor achiziționate de Societate de la diversi furnizori – pct.2.1.2. din contestație*

În ceea ce privește aceste cheltuieli, societatea contestată precizează faptul că achizițiile de bunuri și servicii îndeplinesc criteriul general de deductibilitate prevăzut de art.21 alin.(1) din Codul fiscal și condițiile cumulative menționate de pct. 48 din Normele de aplicare a art. 21, alin. (4), lit. m) din Codul fiscal, întrucât au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în baza contractelor încheiate de societate cu clienții săi, fiind necesare și efectiv prestate.

*B.3. Venituri impozabile în sumă de .X. lei – pct.2.1.3. din contestație*

Referitor la stabilirea veniturilor impozabile suplimentare în sumă de .X. lei pentru perioada 2007-2012, contestatarea menționează că reprezintă dobânda legală calculată pentru precontractele și contractul de vânzare-cumpărare a unui teren încheiate cu o persoană fizică, atașate în susținere în Anexa 6 la contestație.

Astfel, dobânda de .X. lei a fost calculată de organele de inspecție fiscală asupra sumei de .X. lei, care se compune din:

a. .X. lei - diferența dintre costul la care societatea a achiziționat un teren de la o persoană fizică și suma plătită de acea persoană fizică pentru achiziția respectivului teren, în baza contractului nr.X./2008;

b. .X. - avansul acordat de societate unei persoane fizice pentru achiziția unui teren, în baza precontractului nr. .X./2008. Acest teren a fost ipotecat de persoana fizică în favoarea .X. în baza contractului de credit încheiat de societate cu respectiva bancă.

Contestatarea precizează că organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat aceste sume ca fiind împrumuturi, neavând la bază un temei legal și nereflectând substanța economică a tranzacțiilor descrise mai sus, iar achitarea de avansuri de către societate reprezintă o practică comercială obișnuită, care în mod abuziv a fost interpretată de organele de inspecție fiscală drept acordare de împrumuturi.

*B.4. Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma totală de .X. lei, precum și a dobânzilor/majorărilor de întârziere în suma de .X. lei și penalităților de întârziere în suma de .X. lei - pct.2.2. din contestație*

Referitor la suma de .X. lei, reprezentând TVA, stabilită în sarcina societății și dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere aferente în sumă de .X. lei și respectiv .X. lei, contestatara susține că:

1. pentru TVA în sumă de .X. lei care este aferenta facturilor emise către societate de diverși furnizori de bunuri și servicii, și

2. pentru TVA în suma de .X. lei aferenta achizitiei unor materiale de natura obiectelor de inventar (cosuri stradale, pubele, containere) de la furnizorii mentionati in Anexa nr.99 la Raportul de inspectie fiscala, respingerea de catre organele fiscale a dreptului de deducere a sumelor de TVA pe motiv ca operatiunile consemnate in facturile emise de furnizorii de servicii/bunuri catre societate nu sunt reale este netemeinica si nelegala, întrucât s-a demonstrat prin documentele justificative furnizate organelor fiscale realitatea achizitionarii serviciilor/bunurilor de catre societate de la furnizorii sai, documente ce sunt atasate in Anexele 4 si 5 la contestatie.

Totodată, contestatara precizează că invocarea de către organele de inspecție fiscală a faptului ca documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile nu ar fi întocmite conform Legii contabilitatii nr.82/1991 nu au nicio relevanta pentru stabilirea dreptului societatii de a deduce TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii, întrucât condițiile de fond și forma impuse pentru deductibilitatea TVA sunt dictate exclusiv de titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata" din Codul fiscal, precum și de hotararile emise de Curtea de Justitie a Uniunii Europene în materie de TVA, condiții ce au fost îndeplinite de societate în perioada verificata, respectiv art. 145 alin. (2) și art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

3. pentru TVA în suma de .X. lei aferenta facturilor emise de SC .X. SRL în legatura cu transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri imobile de natura terenurilor, respingerea de către organele fiscale a dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiei unor terenuri întrucât vânzatorul terenurilor nu a optat pentru taxarea acestor livrari prin notificarea organelor fiscale competente este netemeinica și nelegala, întrucât în conformitate cu prevederile pct.38 alin.(3) din Normele de aplicare a art.141 alin.(3) din Codul fiscal, dreptul de deducere la beneficiar ia naștere și poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisa de vânzator.

4. pentru TVA în suma de .X. lei aferenta cheltuielilor cu masa zilnica acordată în mod gratuit salariatilor, și

5. pentru TVA în suma de .X. lei aferenta unor lipsuri de inventar, organele fiscale sustin ca societatea avea obligatia să le înregistreze în evidenta sa contabila, respingerea de către organele fiscale a dreptului de deducere a TVA nu are un temei legal, întrucât contrar celor afirmate de organele fiscale, baza TVA calculata de organele fiscale nu reprezinta contravaloarea unor operatiuni asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata.

Mai mult, contestatara precizează că suma de .X. lei se refera la minusurile de inventar aferente Procesului verbal nr. .X./2013 pentru

inventarierea mijloacelor fixe ale societatii la data de .X./2012, ori perioada supusa verificarii in materie de TVA a fost .X./2007 - .X./2012, iar organele fiscale nu aveau dreptul sa impuna in sarcina societatii TVA colectata suplimentara aferenta unei perioade ce nu este inclusa in perioada supusa verificarii, fiind incalcate regulile imperative privind inspectia fiscala mentionate de art. 105 din Codul de procedura fiscala.

Totodată, contestatara menționează că suma totala de TVA de .X. lei a fost impusa de organele fiscale in sarcina societatii cu incalcarea prevederilor fiscale in materie de TVA, întrucât aceasta suma este cu .X. lei mai mare decat valoarea TVA de .X. lei ce rezulta din insumarea diferențelor de TVA mentionate in cuprinsul Deciziei de impunere.

*B.5. Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse stabilit suplimentar in suma totala de .X. lei, precum si dobanzile/majorarile de intarziere in suma de .X. lei si penalitatile de intarziere in suma de .X. lei - pct.2.3. din contestație*

Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de .X. lei si respectiv .X. lei, societatea contestatară precizează că sumele platite de societate de catre anumite persoane fizice cu titlu de sponsorizare au fost in mod abuziv recaracterizate de organele de inspectie fiscala drept venituri din alte surse reglementate de art.78 din Codul fiscal, pentru care societatea avea obligatia sa retina un impozit pe venit de 16% (in baza art. 79 din Codul fiscal).

Totodată, societatea considera ca prevederile invocate de organele fiscale nu sunt aplicabile in cazul de fata, întrucât, conform prevederile art. 42 din Codul fiscal, sumele primite de persoane fizice cu titlu de sponsorizare reprezinta venituri neimpozabile, pentru care societatea nu avea obligatia sa retina impozit pe venit.

*B.6. Contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati stabilita suplimentar in suma totala de .X. lei, precum si dobanzile/majorarile de intarziere in suma de .X. lei si penalitatile de intarziere in suma de .X. lei - pct.2.4. din contestație*

Referitor la suma de .X. lei reprezentand contributie pentru asigurarile sociale de sanatate, precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de .X. lei si respectiv .X. lei, societatea contestatară precizează că sumele platite de societate catre anumite persoane fizice au fost in mod incorect considerate de organele fiscale drept venituri din alte surse, iar societatea nu avea obligatia sa retina din sumele platite persoanelor fizice contributia pentru asigurarile sociale de sanatate.

Pentru motivele invocate SC .X. SA solicita admiterea contestației și anularea actului administrativ fiscal contestat.

**II. Prin Decizia de impunere nr..X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele juridice emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X., au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportului de inspecție fiscală nr..X./2014, astfel:**

1. Urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele în materia impozitului pe profit:

1.1. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in perioada .X. 2009 - .X. 2012, in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. (CUI .X.), organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile emise de S.C. .X. S.R.L., in conformitate cu prevederile Contractului de prestari de servicii nr..X./2009 si inregistrate ca si cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, nu consemneaza operatiuni reale.

Concluzia privind nerealitatea tranzactiilor asa cum au fost facturate de S.C. .X. S.R.L. si consemnate in anexele la facturi, rezulta din constatările facute in timpul inspectiei fiscale, prezentate detaliat in Procesul verbal inregistrat la D.G.X. - Activitatea de inspectie fiscala sub **nr..X./2014**.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca sunt nedeductibile cheltuielile inregistrate in aceasta perioada in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. in suma totala de .X. lei, din care :

- .X. lei aferente trimestrului IV an 2009 ;
- .X. lei aferente anului 2010 ;
- .X. lei aferente trimestrului I an 2011.

Astfel, aferent perioadei .X./2009 - .X./2011, organele de inspectie fiscala au stabilit de plata suplimentar un impozit pe profit in suma de .X. lei, din care :

- .X. lei aferent trimestrului IV an 2009 ;
- .X. lei aferent trimestrului I an 2010 ;
- .X. lei aferent trimestrului II an 2010 ;
- .X. lei aferent trimestrului III an 2010 ;
- .X. lei aferent trimestrului IV an 2010 ;
- .X. lei aferent trimestrului I an 2011.

În ceea ce privește perioada .X./2011 - .X./2012 a fost stabilita o diferenta de plata a impozitului pe profit in suma totala de .X. lei (anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr. .X./2014), din care :

- .X. lei aferent trimestrului II 2011;
- .X. lei aferent trimestrului III 2011;
- .X. lei aferent trimestrului IV 2011;
- .X. lei aferent trimestrului I 2012;
- .X. lei aferent trimestrului II 2012;
- .X. lei aferent trimestrului III 2012.

Avand in vedere constatările fiscale in legatura cu facturile emise de S.C. .X. S.R.L., in conformitate cu prevederile Contractului de prestari de servicii nr..X./2009, cheltuielile de exploatare deductibile la calculul profitului



impozabil au fost majorate in mod nelegal cu suma totala de **.X. lei** (.X. + .X.), iar impozitul pe profit stabilit suplimentar (afereant acestor cheltuieli) este in suma totala de **.X. lei** (.X. + .X.) (anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr..X./2014).

In acelasi timp, in conformitate cu prevederile art.119 alin.1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, au fost stabilite de plata majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** (anexa nr. .X. a Procesului verbal inregistrat sub nr..X./2014) si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei** (anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr..X./2014).

1.2. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza unor contracte de prestatii cu mijloace mecanizate pentru activitatile de deszapezire si salubritare, contracte incheiate cu diverse persoane fizice, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 2006 - 2010, S.C. .X. S.A. a efectuat plati, in baza unor "contracte de prestatii cu mijloace mecanizate pentru activitatile de deszapezire si salubritare" de valori semnificative, contracte incheiate intre S.C. .X. S.A. Sucursala .X. in calitate de beneficiar si un numar de .X. (.X.) persoane fizice in calitate de prestatori.

Urmare acestor contracte incheiate cu persoanele fizice, S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila, pe intreaga perioada 2006 – 2009, cheltuieli in suma totala de .X. lei, din care suma de .X. lei, a fost transferata in conturile de imobilizari corporale, respectiv in contul .X. – "Imobilizari corporale in curs de executie" suma de .X. lei, iar in contul .X. - "Terenuri" suma de .X. lei. Suma totala ramasa in conturile de cheltuieli in aceasta perioada, a fost de **.X. lei**.

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala asupra modului de intocmire si derulare a contractelor prezentate anterior, a rezultat ca acestea nu exprima realitatea, asa cum au fost inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A.

Concluzia privind nerealitatea acestor operatiuni asa cum au fost inregistrate in evidenta contabila, rezulta din constatarile facute in timpul inspectiei fiscale, prezentate detaliat in Procesul verbal inregistrat la D.G .X. - Activitatea de inspectie fiscala sub **nr..X./2014**.

Consecinta fiscala, a faptului ca operatiunile aferente contractelor incheiate cu persoanele fizice nu s-au derulat in realitate, este ca au fost majorate in mod nelegal cheltuielile deductibile la calculul profitului impozabil si implicit la calculul impozitului pe profit, asa cum este prezentat detaliat in anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr..X./2014.

Astfel, impozitul pe profit stabilit suplimentar este in suma de **.X. lei**.

In conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost calculate majorari/dobanzi de intarziere in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei** (anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr..X./2014).

1.3. Referitor la relatiile comerciale dintre S.C. .X. S.A. si S.C. .X. S.R.L. .X. (CUI .X.) si valoarea cladirii situata in Municipiul .X., str. .X., nr..X., sector .X., organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila tranzactii cu S.C. .X. S.R.L. in care a avut atat calitatea de beneficiar cat si calitatea de furnizor.

Concluzia privind nerealitatea acestor operatiuni asa cum au fost inregistrate in evidenta contabila, rezulta din constatarile facute in timpul inspectiei fiscale, prezentate detaliat in Procesul verbal inregistrat la D.G .X. - Activitatea de inspectie fiscala sub nr. **.X./2014**.

Referitor la stabilirea profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat, au fost constatate urmatoarele:

- diminuarea profitului impozabil prin majorarea nejustificata a cheltuielilor de exploatare ca urmare a inregistrarii sumelor aferente contractelor incheiate cu:

1. S.C. .X. S.R.L., astfel:

-cu suma de .X. lei inregistrata in anul 2008 in trimestrul II;

-cu suma de .X. lei inregistrata in anul 2008 in trimestrul III.

Suma de .X. lei a fost stornata in anul 2008, in trimestrul IV, din cheltuielile de exploatare.

2. S.C. .X. S.R.L., astfel:

-cu suma de .X. lei inregistrata in anul 2007 in trimestrul III;

-cu suma de .X. lei inregistrata in anul 2007 in trimestrul IV;

-cu suma de .X. lei inregistrata in anul 2008 in trimestrul I.

In cursul trimestrului IV al anului 2008, s-a stornat din cheltuielile de exploatare suma de .X. lei.

- majorarea cheltuielilor lunare privind amortizarea cladirii situata in .X., str. .X., nr. .X., cu suma de .X. lei, calculata astfel: .X. lei/.X. luni si a celor trimestriale cu suma de .X. lei, rezultand o valoare totala de .X. lei (.X. lei x .X. trimestre).

Astfel, pentru suma de **.X. lei**, (compusa din S.C. .X. S.R.L. .X. lei si diferenta amortizare .X. lei) influenta fiscala, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, este in suma de **.X. lei** (.X. + .X.).

Pentru suma totala de .X. lei (.X. + .X.), in conformitate cu prevederile art.119, lit.1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost calculate majorari/dobanzi de intarziere in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.(anexa nr..X. a Procesului verbal inregistrat sub nr. .X./2014)

1.4. Referitor la tranzactiile derulate in perioada .X. - .X. 2011 cu partenerul S.C. .X. S.R.L. .X. (CIF .X.), organele de inspectie fiscală au constatat ca, in lunile .X., .X. si .X. 2011, au fost inregistrate in evidenta contabila a Sucursalei .X. a S.C. .X. S.A., ca si achizitii, un numar de .X. facturi emise de S.C. .X. S.R.L. .X. (CIF .X.), in valoare totala de .X. lei, din care baza de impozitare in suma de .X. lei si TVA in suma de .X. lei, avand inscrisa la rubrica privind "Denumirea produselor sau a serviciilor", mentiunea "Solutie ecologica antiînghet Cv CF contract comercial Nr. .X./2010",

Intrucât reprezentantii societatii nu au prezentat documente care sa probeze realitatea operatiunilor economice derulate cu S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. in suma totala de **.X. lei**, dupa cum urmeaza:

- pentru trimestrul II 2011, suma de .X. lei;
- pentru trimestrul III 2011, suma de de .X. lei.

Avand in vedere ca operatiunile economice derulate cu S.C. .X. S.R.L., nu exprima realitatea, rezulta ca suma de .X. lei aferenta acestor tranzactii, inregistrata in cheltuielile de exploatare in anul 2011, nu poate fi aferenta realizarii de venituri impozabile.

In aceste conditii, impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala ca urmare a inregistrarii in cheltuielile de exploatare, deductibile la calculul profitului impozabil, a facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., este in suma de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

1.5. Referitor la operatiunile economice derulate cu S.C. .X.(.X.) S.A. si cu S.C. .X. S.A. .X., organele de inspectie fiscala au stabilit ca nu poate fi probata realitatea operatiunilor in baza celor cinci contracte de leasing incheiate cu S.C. .X. (.X.) S.A. (fosta S.C. .X. S.A.) si celor trei contracte de leasing incheiate cu S.C. .X. S.A. si au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de **.X. lei**, ca urmare a inregistrarii in mod eronat in cheltuielile de exploatare deductibile la calculul profitului impozabil, a sumei de **.X. lei**, aferenta facturilor emise de cei doi parteneri, asa cum se prezinta detaliat in anexa nr..X. la RIF.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

1.6. Referitor la sumele stornate din cheltuielile de exploatare (cont.X. - "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti") si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au analizat urmatoarele:

A. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

B. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

C. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., pentru care au stabilit impozit pe profit in suma de .X. lei.

Mai mult, reprezentantii societatii nu au prezentat documente care sa probeze realitatea operatiunilor efectuate, respectiv contracte, situatii de lucrari,

devize, situatii analitice etc. din care sa rezulte realitatea obiectului facturilor respective.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de **.X. lei**, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, prezentate in anexa nr..X. in conformitate cu prevederile legale.

1.7. În ceea ce privește cheltuielile privind serviciile, cheltuieli înregistrate în evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in rulajul debitor al conturilor .X. „Cheltuieli de reclama si publicitate” si .X. „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, organele de inspectie fiscală au analizat următoarele:

**A.** Referitor la operatiunile înregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in .X., str. .X., nr. .X., .X., sector .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma totala de **.X. lei**, din care :

- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2007;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2008;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2009.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X.** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**B.** Referitor la operatiunile înregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in .X., str. .X., nr. .X., bl. .X, sc. .X., ap. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata aferent anului 2008 in suma totala de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**C.** Referitor la operatiunile înregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in .X., str. .X., nr. .X., bl. .X., sc. .X., ap. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata aferent anului 2007 in suma totala de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**D.** Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in Municipiul .X., b-dul .X., nr. .X., sc. ..X, etj. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata aferent anului 2008 in suma de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**E.** Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in Municipiul .X., .X., nr. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma totala de **.X. lei**, din care :

- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2007;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2008;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2009.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**F.** Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in Municipiul .X., strada .X., nr. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma totala de **.X. lei**, din care :

- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2006;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2007.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**G.** Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de Asociatia .X., cu sediul social in Municipiul .X., strada .X., nr. .X., bl. .X., sc. .X. cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma totala de **.X. lei**, din care :

- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2009;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2010;
- .X. lei impozit pe profit aferent anului 2011.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala,

au fost calculate după aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

**H.** Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., societate comerciala cu sediul social in Municipiul .X., strada .X. nr. .X., ap. .X., cod unic de inregistrare fiscala .X., organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata aferent anului 2009 in suma de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate după aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu pot face dovada prestarii efective a serviciilor care au fost inscrise in facturile emise de tertele persoane juridice in cauza, respectiv facturile emise de tertele persoane juridice in cauza, facturi inregistrate in evidenta contabila de S.C. .X. S.A., nu consemneaza operatiuni reale.

1.8. Cu privire la deductibilitatea la determinarea profitului impozabil a unor cheltuieli inregistrate in rulajul debitor al contului .X. „Cheltuieli de reclama si publicitate” in baza unor contracte incheiate intre terte persoane fizice si S.C. .X. S.A., organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu pot face dovada prestarii efective a serviciilor in legatura cu care in evidenta contabila au fost inregistrate platile catre terte persoane fizice, respectiv nu sunt consemnate operatiuni reale, drept pentru care s-a stabilit impozit pe profit suplimentar de plata in suma de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate după aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.9. Referitor la achizițiile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de contribuabilul inactiv S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au majorat cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil cu suma de .X. lei in anul 2006 si cu suma de .X. lei in anul 2007, stabilind un impozit pe profit suplimentar aferent in suma de **.X. lei** in anul 2006 si in suma de **.X. lei** in anul 2007.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate după aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.10. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de .X. lei, inregistrata in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. .X. ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil in contul .X. - "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", nu are la baza documente justificative potrivit legii si nu este cheltuiala aferenta realizarii de venituri impozabile, fiind cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil. Organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar aferent acestor cheltuieli, in suma de **.X. lei**.

In legatura cu constatările privind cheltuielile inregistrate in evidenta contabila de catre S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. ce au consemnat operatiuni ce s-au constatat a fi nereale, organele de inspectie fiscala au intocmit, in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr..X./2014**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.11. Cu privire la determinarea de catre S.C. .X. S.A. a profitului impozabil si calcularea impozitului pe profit conform informatiilor inscrise in Registrul de evidenta fiscala si in declaratiile privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca registrul de evidenta fiscala prezentat de reprezentantii S.C. .X. S.A., in format pe hartie, nu corespunde ca model si continut de informatii cu registrul de evidenta fiscala asa cum este reglementat de prevederile Anexei nr.1 privind "Modelul și conținutul Registrului de evidență fiscala" din O.M.F.P. nr. 870/2005 privind registrul de evidenta fiscala.

In acest sens s-a constatat faptul ca au fost incalcate prevederile art.10 din O.M.F.P. nr.870/2005, respectiv registrul de evidenta fiscala prezentat nu a fost achizitionat de la unitatea fiscala din raza teritoriala in care contribuabilul are declarat domiciliul fiscal si nu este executat de Compania Nationala „.X.” S.A.

In timpul desfasurarii inspectiei fiscale, au fost solicitate informatii reprezentantilor S.C. .X. S.A., in conformitate cu prevederile art. 52, alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au solicitat informatiile in cauza prin adresele inregistrate la registratura societatii comerciale sub numerele .X./2013, .X./2013 si .X./2013, anexa nr. .X..

Deoarece reprezentantii societatii comerciale nu au dat curs solicitarilor de informatii mentionate anterior, organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 105, alin. (9) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul

de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, si prevederile O.M.F.P. nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", au transmis prin posta, cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire in data de .X./2013, „Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala” inregistrata la Directia Generala .X. sub nr. .X./2013. anexa nr. .X. la Procesul verbal inregistrat sub nr. .X./2014, proces verbal care reprezinta anexa nr. 1 la Raportul de inspectie fiscala.

Impotriva masurilor dispuse prin actul administrativ fiscal in cauza reprezentantii societatii comerciale au formulat contestatia inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala-Directia Generala .X. sub nr..X./2013.

Desi contestatia a fost respinsa, reprezentantii societatii comerciale nu au dus la indeplinire masurile dipuse prin actul administrativ fiscal in cauza.

1.12. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in legatura cu acordarea unei mese zilnice gratuita salariatilor, organele de inspectie fiscală au majorat cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil cu valoarea cheltuielilor in legatura cu acordarea mesei zilnice gratuite salariatilor inregistrate de S.C. .X. S.A. ca si deductibile la calculul profitului impozabil stabilind impozit pe profit suplimentar aferent, dupa cum urmeaza:

- in anul 2008, aferent cheltuielilor in legatura cu masa zilnica gratuita acordata, nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de **.X. lei**, stabilind impozit pe profit suplimentar aferent in suma de **.X. lei**.

- in anul 2009, aferent cheltuielilor in legatura cu masa zilnica gratuita acordata, nedeductibile la calculul profitului impozabil, in suma de **.X. lei** stabilind impozit pe profit suplimentar aferent in suma de **.X. lei**.

- in anul 2011, aferent cheltuielilor in legatura cu masa zilnica gratuita acordata, nedeductibile la calculul profitului impozabil, in suma de **.X. lei** stabilind impozit pe profit suplimentar aferent in suma de **.X. lei**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plată stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate după aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.13. Referitor la cheltuielile de natura comisioanelor si penalitatilor inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., S.C..X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plata, dupa cum urmeaza :

- a) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2006,
- b) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2007,
- c) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2008,



- d) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2009,
- e) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2010,
- f) **.X. lei** impozit pe profit stabilit suplimentar de plata aferent anului 2011.

Organele de inspecție fiscală au constatat că reprezentantii S.C. .X. S.A. nu pot face dovada achizitionarii si livrării materialelor de natura obiectelor de inventar in cauza, organele de inspectie fiscala au constatat ca nici facturile emise de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. X. S.R.L. si S.C. .X. S.R.L. in legatura cu comisioane si penalitati nu consemneaza operatiuni reale.

Constatarile in legatura cu cheltuielile privind comisioanele si penalitatile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.R.L. fac obiectul procesului verbal intocmit in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata si inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr..X./2014**.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.14. Referitor la constatarile fiscale privind facturile emise de S.C..X. S.R.L., inscrise in procesul verbal incheiat la S.C. .X. S.A. – Sucursala .X. si inregistrat la Directia Generala .X. sub nr. .X./2013, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu face dovada prestarii efective a serviciului, respectiv realitatea tranzacțiilor, asa cum este definit de art.1 din contractul incheiat între părți, motiv pentru care cheltuielile inregistrate in baza celor .X. (.X.) facturi emise de S.C. .X. S.R.L. in suma de .X. lei, nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Astfel, pentru suma de **.X. lei**, aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., a fost calculat un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de **.X. lei**, iar pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.15. Referitor la constatarile fiscale privind facturile emise de S.C. .X. S.R.L. inscrise in procesul verbal incheiat la S.C. .X. S.A. – Sucursala .X. si inregistrat la Directia Generala .X. sub nr. .X./2013, organele de inspectie fiscala constata ca, operatorul economic nu face dovada prestarii efective a serviciului, respectiv realitatea tranzactiei, asa cum este definit de art.1 din contractul incheiat între părți, motiv pentru care cheltuiala inregistrata in baza facturii numarul .X./2008 emisa de S.C. .X. S.R.L. in suma de .X. lei, nu este cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit.

Astfel, pentru suma de **.X. lei**, aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. a fost calculat un impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de .X. lei.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

1.16. În ceea ce privește platile efectuate in perioada .X./2007-.X./2010, catre persoana fizica .X., in baza precontractelor de vanzare cumparare nr. .X./2007 si nr. .X./2008 si a contractului de vanzare cumparare nr. .X./2008, organele de inspectie fiscala au stabilit ca valoarea cu care sunt ajustate in plus veniturile societatii este in suma totala de .X. lei, iar pe ani se prezinta astfel:

- pentru anul 2007 suma .X. lei;
- pentru anul 2008 suma .X. lei;
- pentru anul 2009 suma .X. lei;
- pentru anul 2010 suma .X. lei;
- pentru anul 2011 suma .X. lei;
- pentru anul 2012 suma .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca tranzactia nu reflecta operatiuni reale, intrucât pe intreaga perioada in care S.C. .X. S.A. a platit catre persoana fizica .X. avansuri in suma de .X. lei s-a efectuat pentru un teren pe care acesta nu il detinea, precum si faptul ca valoarea terenului a crescut intr-un termen foarte scurt (20 zile) de aproximativ 13 ori, iar persoanele care au intermediat aceasta vanzare aveau la data respectiva calitatea de asociat si administrator (.X.), respectiv angajat cu functie de conducere (.X. – Director Sucursala) in cadrul societatii S.C. .X. S.A.

Mai mult, platile respective au facut si obiectul Procesului verbal nr..X./2012, intocmit de Garda Financiara Sectia Judeteana .X., proces verbal in baza caruia a fost intocmita Sesizarea penala nr..X./2012.

Aferent veniturilor stabilite suplimentar, a fost calculat un impozit pe profit in suma de **.X. lei**, iar pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului pe profit de plata stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate dupa aceste termene majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

Organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile si venituri impozabile in suma de .X. lei conform art.7 alin.1, art.11 alin.1, alin.1<sup>2</sup> si alin.2, art.19 alin.1, art.21 alin.1 si alin.4 lit.f, lit.l, lit.m, art.155 alin.5 lit.c, lit.f si lit.h Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.38, pct.44, pct.48, din HG nr.44/2004, art.78 alin.(5) OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.1 alin.1, art.6 alin.1 si alin.2, art.10 alin.1 Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, Anexa 1 pct.1 si pct. 2, art.1 alin.1 Ordinul

nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, pct. 94 alin.2 din Ordinul nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Anexa 1 lit.A pct.2 din Ordinul nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, Anexa 1 pct.1 din Ordinul nr.1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, art.5 din Ordonanța nr.9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligații bănești, art.6 din Ordonanța nr.13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar - fiscale în domeniul bancar, Legea nr.356/2002 pentru aprobarea Ordonanței Guvernului nr.9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligații bănești, pct.107 alin.2 din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Decizia nr.5/2007.

2. Urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele în materia taxei pe valoarea adăugată:

2.1. Referitor la operațiunile înregistrate în evidența contabilă a S.C. .X. S.A. în perioada .X. 2009 - .X. 2012, în baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. (CUI .X.),

Organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile desfășurate în perioada .X. 2009 - .X. 2012, între S.C. .X. S.A. - Sucursala .X. în calitate de beneficiar și S.C. .X. S.R.L. .X. în calitate de prestator, nu exprimă realitatea, așa cum au fost consemnate în facturile emise de S.C. .X. S.R.L. și în situațiile anexate la aceste facturi.

Concluzia privind nerealitatea tranzacțiilor, rezultă din constatările efectuate în timpul inspecției fiscale, prezentate detaliat în Procesul verbal înregistrat la D.G.X. - Activitatea de inspecție fiscală sub nr..**X./2014**, respectiv la Capitolul A1 - Prezentarea în rezumat a constatarilor și Capitolul B1 - Prezentarea detaliată a constatarilor.

În perioada .X. 2009 – .X. 2012, S.C. .X. S.A. a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, taxa înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L. în baza prevederilor Contractului de prestări servicii nr..**X./2009**, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că serviciile nu au fost prestate așa cum au fost înscrise în facturi.

Au fost calculate majorări de întârziere (dobânzi) de plată în suma de .X. lei și penalități de întârziere în suma de .X. lei.

2.2. Referitor la exercitarea de către S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. în legătură cu transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri imobile de natură terenurilor, organele de inspecție fiscală au constatat în legătură cu achiziția terenurilor de la S.C. .X. S.R.L., conform contractelor de vânzare-cumpărare autentificate sub nr..**X./2011** și sub nr..**X./2011**, nu exprimă

realitatea iar exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoarea totala de **.X. lei**, este nelegala.

Organele de inspectie fiscala au stabilit de plata dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.120 si prevederile art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dupa cum urmeaza:

- .X. lei reprezentand dobanzi;
- .X. lei reprezentand penalitati de intarziere.

In acelasi timp, organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunea economica consemnata in factura seria .X. nr.X./2011 nu constituie un avans in legatura cu achizitia terenului in cauza deoarece contravaloarea acestei facturi nu a fost achitata de S.C. .X. S.A., iar in conformitate cu prevederile art.134<sup>2</sup> alin.2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora.

Avand in vedere ca S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila si in decontul privind taxa pe valoarea adaugata aferent lunii .X./2011 si taxa pe valoarea adaugata in valoare de .X. lei, taxa inscrisa in factura seria .X. nr..X./2011 emisa de S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au stabilit de plata dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119 respectiv art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dupa cum urmeaza:

- .X. lei reprezentand dobanzi;
- .X. lei reprezentand penalitati de intarziere.

In acelasi timp, organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile desfășurate cu S.C. .X. S.R.L. consemnate in facturile seria .X. nr..X./2011 si seria .X. nr..X./2011 nu constituie avansuri in legatura cu achizitia terenurilor, deoarece contravaloarea acestor facturi nu a fost achitata de S.C. .X. S.A., iar in conformitate cu prevederile art.134<sup>2</sup> alin.2) lit.b) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora.

Avand in vedere ca S.C. .X. S.A. a inregistrat in evidenta contabila si in deconturile privind taxa pe valoarea adaugata aferente lunilor .X./2011 si respectiv .X./2012 taxa pe valoarea adaugata in valoare de .X. lei, inscrisa in factura seria .X. nr..X./2011 si taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, inscrisa in factura .X. nr..X./2012, organele de inspectie fiscala au stabilit de plata dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119 respectiv art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dupa cum urmeaza :

- .X. lei reprezentand dobanzi;
- .X. lei reprezentand penalitati de intarziere.

Cu privire la constatările organelor de inspectie fiscala in legatura cu exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata în sumă de .X. lei s-a emis procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr. .X./2014**.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.3. Referitor la relatiile comerciale dintre S.C. .X. S.A. si S.C. .X. S.R.L. .X. (CUI .X.) si valoarea cladirii situata in Municipiul .X., str..X., nr. .X., sector .X., organele de inspectie fiscala au constatat ca tranzactiile desfasurate in perioada .X./2007 - .X./2010, intre S.C. .X. S.A. - Sucursala .X. in calitate de beneficiar si S.C. .X. S.R.L. in calitate de prestator, nu exprima realitatea, asa cum acestea au fost inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A.

In ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, au fost constatate urmatoarele:

- majorarea taxei pe valoarea adaugata deductibila cu suma totala de **.X. lei**, astfel:

- cu suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. pentru contractul nr..X./2007;

- cu suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L. pentru contractul nr..X./2008;

- cu suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturii emise de S.C. .X. S.R.L. pentru contractul nr. .X./2010;

- cu suma de lei .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza documentului nr..X. si a notei de contabilitate nr..X. din data de .X./2009, fara a se specifica ce reprezinta.

- majorarea taxei pe valoarea adaugata deductibila cu suma totala de **.X. lei** pentru sumele inregistrate in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.;

- majorarea taxei pe valoarea adaugata deductibila cu suma totala de **.X. lei** pentru sumele inregistrate in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

Totodată, organele de inspectie fiscală au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.4. Referitor la relatiile comerciale dintre S.C. .X. S.A. si S.C. .X. S.R.L. .X.(CUI .X.) organele de inspectie fiscala au constatat ca nu exprima realitatea iar bunurile din factura emisa de S.C. .X. S.R.L., respectiv (mobilier birou), nu au fost utilizate de S.C. .X. S.A. in folosul operatiunilor sale taxabile, intrucat bunurile nu au intrat in gestiune si nu au fost primite.

Consecinta fiscala a celor prezentate anterior este majorarea taxei pe valoarea adaugata deductibila inscrisa in Decontul de TVA depus la organul fiscal in luna .X. 2009 cu suma de **.X. lei**.

Totodată, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.5. Referitor la tranzactiile derulate in perioada .X. - .X. 2011 cu partenerul S.C. .X. S.R.L. .X. (CIF .X.), s-a constatat ca, in lunile .X., .X. si .X. 2011, au fost inregistrate in evidenta contabila a Sucursalei .X. a S.C. .X. S.A., ca si achizitii, un numar de trei facturi in valoare totala de .X. lei, din care TVA in

suma de .X. lei, facturi emise de S.C. .X. S.R.L. .X., avand inscrisa la rubrica privind "Denumirea produselor sau a serviciilor", mentiunea "*Solutie ecologica antianghet Cv CF contract comercial Nr..X./2010*", in conditiile in care reprezentantii societatii nu au prezentat exemplarul original al celor trei facturi emise de S.C. .X. S.R.L. si nici documente din care sa rezulte realitatea tranzactiilor derulate cu acest partener.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de .X. lei, aferenta facturilor respective, astfel:

- pentru luna .X. 2011, suma de .X. lei;
- pentru luna .X. 2011, suma de .X. lei;
- pentru luna .X. 2011, suma de .X. lei.

Intrucat achizitiile respective nu exprima realitatea, solutia ecologica antiinghet ce face obiectul facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., nu putea fi destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale S.C. .X. S.A.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de .X. lei și penalități de întârziere in suma de .X. lei.

2.6. Referitor la operatiunile economice derulate cu S.C. .X.(.X.) S.A. si cu S.C. .X. S.A. .X., organele de inspectie fiscală au constatat că nu exprima realitatea iar S.C. .X. S.A. nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C. .X. (.X.) S.A. .X. (fosta S.C. .X. S.A.) si de S.C. .X. S.A. .X., in suma totala de .X. lei, compusa din:

- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X. din data de .X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X. din data de .X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X. din data de .X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X. din data de .X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X. din data de .X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X./2007;
- suma de .X. lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata dedusa eronat, aferenta contractului nr..X./2008.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de .X. lei și penalități de întârziere in suma de .X. lei.

2.7. Referitor la sumele stornate din cheltuielile de exploatare (cont .X. - "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti") si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. si S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au efectuat urmatoarele constatari, privind:

A. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

B. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

C. sumele stornate din cheltuielile de exploatare si inregistrate in conturile de imobilizari, aferente facturilor emise de S.C..X. S.R.L, și consecinta fiscala asupra TVA a fost stabilita ca fiind majorarea nejustificata a taxei pe valoarea adaugata deduse, cu suma totala de **.X. lei**, calculând și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

Mai mult, reprezentantii societatii nu au prezentat documente din care sa rezulte ce reprezinta cele .X.(.X.) facturi, respectiv contracte, situatii de lucrari, devize, situatii analitice etc. din care sa rezulte realitatea obiectului facturilor respective

2.8. Referitor la taxa pe valoarea adaugata pentru care S.C. .X. S.A. si-a exercitat dreptul de deducere, aferenta facturilor inregistrate in contul .X. "Cheltuieli inregistrate in avans" analiticul "Normal", existente in sold la data de .X./2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. .X. S.A. nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in valoare totala de **.X. lei**, aferenta facturilor prezentate in anexa nr..X., intrucat bunurile si serviciile inscrise in aceste facturi nu pot fi destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii, operatiunile nefiind reale in conditiile in care acestea nu au fost receptionate sau serviciile nu au fost prestate, asa cum au constatat membrii comisiei de inventariere stabilita la nivelul Sucursalei .X.. De altfel, chiar membrii acestei comisii au propus "*inregistrarea sumelor pe cheltuieli nedeductibile*", iar membrii comisiei centrale de inventariere au propus "*inregistrarea in contul .X. Rezultat reportat*".

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.9. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor constatate minus de inventar cu ocazia inventarierii efectuata la data de .X./2012, organele de inspectie fiscala au constatat că prin neinregistrarea in evidenta contabila la data de .X./2012, a lipsurilor in valoare de .X. lei, constatate asupra mijloacelor fixe ale Sucursalei .X. ca urmare a inventarierii efectuate la data de .X./2012, a fost diminuata taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta lunii .X. 2012 cu suma de **.X. lei** (.X. x 24%).

In timpul inspectiei fiscale aspectele legate de nefinalizarea inventarierii, neinregistrarea rezultatelor inventarierii in evidenta contabila la data de .X./2012

si refuzul intocmirii si prezentarii registrului bunurilor de capital, au fost comunicate si Administratorului Judiciar provizoriu al debitoarei S.C. .X. S.A, .X. SPRL, cu sediul social in municipiul .X., sub forma unor informari privind stadiul inspectie fiscale transmise in lunile .X. 2013 prin adresa nr. .X./2012 si .X./2013, prin adresa nr..X./2013. Informarile au fost transmise spre luare la cunostinta si pentru luarea masurilor ce revin Administratorului Judiciar provizoriu (.X. SPRL), conform prevederilor legale.

Reprezentantii societatii nu au facut dovada ca mijloacele fixe lipsa se incadreaza in exceptiile prevazute la art.128, alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data de 31.12.2012, si prevederile pct. 6.(10) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, reprezentantii societatii nu au facut dovada ca mijloacele fixe lipsa fac obiectul unor contracte de leasing care ar fi fost reziliate si ca ar putea sa se incadreze in prevederile pct.6.(6) din din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2.10. În ceea ce privește exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata consemnata in facturile emise de terte persoane juridice, facturi a caror valoare a fost inregistrata in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in rulajul debitor al conturilor .X. „Cheltuieli de reclama si publicitate” si .X. „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”, consecinta fiscala stabilită de organele de inspectie fiscală, este stabilirea unei taxe pe valoarea adaugata de plata in suma de .X. lei, stabilita ca diferenta intre suma de .X. lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata pentru care S.C. .X. S.A. a exercitat dreptul de deducere in baza facturilor in cauza si suma de .X. lei, reprezentand taxa inregistrata in jurnalele pentru cumparari si deconturile privind taxa pe valoarea adaugata in baza facturilor emise cu semnul minus de catre trei societati comerciale.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile consemnate in facturi nu sunt reale, in conditiile in care reprezentantii S.C. .X. S.A. nu pot face dovada prestarii efective a serviciilor consemnate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de .X. lei și penalități de întârziere in suma de .X. lei.

2.11. Referitor la achizițiile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de contribuabilul inactiv S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscală au stabilit ca S.C. .X. S.A. nu avea drept de deducere a T.V.A. inregistrata in facturile emise de contribuabilul inactiv S.C. .X. S.R.L., și s-a stabilit T.V.A. de plata in suma de .X. lei, precum și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de .X. lei și penalități de întârziere in suma de .X. lei.



2.12. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile de inchiriere utilaje consemnate in facturile emise de S.C. .X. S.R.L. .X. nu exprima realitatea și S.C. .X. S.A. nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de S.C. .X. S.R.L., stabilind T.V.A. de plata aferenta lunii .X. 2009, in suma de **.X. lei**, și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

In legatura cu constatările privind exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au intocmit, in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr..X./2014**.

2.13. Referitor la operatiunile inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in legatura cu acordarea unei mese zilnice gratuite salariatilor, organele de inspectie fiscală au constatat ca S.C. .X. S.A. nu a in scris in Deconturile de taxa intocmite, T.V.A. colectata aferenta valorii hranei acordata ca masa zilnica gratuita salariatilor, consecinta fiscala fiind stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a sumei totale de **.X. lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata, precum și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.14. Cu privire la exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi emise de terte persoane juridice in legatura cu bunuri de natura stocurilor

În ceea ce privește materialele de natura obiectelor de inventar ale caror achizitii au fost inregistrate in evidenta contabila a S.C. .X. S.A. in baza facturilor prezentate in anexa nr.99 la RIF, organele de inspectie fiscala au constatat că reprezentantii S.C. .X. S.A. nu pot face dovada achizitionarii materialelor de natura obiectelor de inventar, constatand ca aceste facturi nu consemneaza operatiuni reale.

Consecinta fiscala este stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unei taxe pe valoarea adaugata de plata in suma de **.X. lei**, precum și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

In legatura cu constatările privind exercitarea de catre S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata în sumă de **.X. lei**, organele de inspectie fiscala au intocmit, in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr..X./2014**.

2.15. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.A. catre S.C. .X. S.A.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru suma de **.X. lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor nr. **.X./2008** si nr. **.X./2009** emise de S.C. **.X. S.A.**, S.C. **.X. S.A.** si-a exercitat dreptul de deducere al TVA, asa cum rezulta din jurnalele de cumparari, deconturile de TVA si balantele de verificare sintetice intocmite pentru aceasta perioada. Din analiza datelor inscrise in cele doua facturi emise de S.C. **.X. S.A.**, s-a constatat ca bunurile si serviciile inscrise in acestea nu pot fi identificate, iar contractul care este mentionat in continutul facturii nu a fost pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre reprezentantii S.C. **.X. S.A.**, și nu se consemneaza operatiuni reale.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au calculat majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.16. Cu privire la exercitarea de catre S.C. **.X. S.A.** a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise de S.C. **.X. S.R.L.**, S.C. **.X. S.R.L.**, S.C. **.X. S.R.L.** si S.C. **.X. S.R.L.** in facturi emise care au ca obiect comisioane, organele de inspectie fiscală au constatat că facturile emise de S.C. **.X. S.R.L.**, S.C. **.X. S.R.L.**, S.C. **.X. S.R.L.** si S.C. **.X. S.R.L.** si inregistrate in rulajul debitor al conturilor **.X. „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”** si **.X. „Alte cheltuieli de exploatare”** nu consemneaza operatiuni reale, inregistrarea in evidenta contabila a S.C. **.X. S.A.** a acestor facturi s-a facut fara existenta documentelor justificative.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de **.X. lei**, precum și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, și totodată, au intocmit, in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, procesul verbal inregistrat la Directia Generala **.X.** sub **nr..**X./2014****.

2.17. Referitor la constatarile fiscale privind facturile emise de S.C. **.X. S.R.L.**, inscrise in procesul verbal incheiat la S.C. **.X. S.A.** – Sucursala **.X.** si inregistrat la Directia Generala **.X.** sub nr. **.X./2013**, organele de inspectie fiscala au constatat că în baza contractului de furnizare de servicii nr..**X./2007** incheiat cu S.C. **.X. S.R.L.**, S.C. **.X. S.A.** – Sucursala **.X.** a inregistrat in evidenta contabila in perioada **.X. – .X. 2007**, un numar de **.X. (.X.)** facturi, in valoare totala de **.X. lei** din care TVA in suma de **.X. lei**.

Întrucât organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca operatorul economic nu face dovada prestarii efective a serviciului s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentară, aferenta facturilor emise S.C. **.X. S.R.L.**, in suma de **.X. lei**, precum și majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

2.18. Referitor la constatarile fiscale privind facturile emise de S.C. **.X. S.R.L.**, inscrise in procesul verbal incheiat la S.C. **.X. S.A.** – Sucursala **.X.** si inregistrat

la Directia Generala .X. sub nr. .X./2013, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. .X. S.A. – Sucursala .X. a inregistrat in evidenta contabila factura nr..X./2008, emisa de S.C. .X. S.R.L., in valoare totala de .X. lei din care TVA in suma de **.X. lei**, iar conform datelor inscrise in factură la rubrica “Denumirea produselor sau a serviciilor” contravaloarea acesteia reprezinta *“Prestari servicii conform contract nr. .X./2008”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nu consemneaza operatiuni reale iar operatorul economic nu face dovada ca utilajele inchiriate de la S.C. .X. S.R.L. au fost utilizate pentru operatiuni taxabile sau ca prestarea de „servicii de inchiriere utilaje” a fost realizata, motiv pentru care operatorul economic nu isi putea exercita dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata, stabilind astfel TVA suplimentara in suma de **.X. lei**, pentru care s-au calculat si majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

2.19. Referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza facturilor emise de S.C. .X. S.A. si S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca, SC .X. SA nu avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile emise de catre SC .X. SA si SC .X. SRL in suma de **.X. lei**, respectiv in suma de **.X. lei**, avand in vedere ca aceste prestari au fost efectuate in folosul asocierii in participatiune si trebuiau transmise asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile asocierii, in vederea intocmirii evidentei financiar contabile a asocierii si retransmiterii veniturilor si cheltuielilor asociatilor in functie de cotele detinute de fiecare.

In legatura cu constatările privind taxa pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila de catre S.C. .X. S.A. in baza facturilor emise de S.C. .X. S.A. si S.C. .X. S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca nu se face dovada prestării efective a serviciului, si in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, s-a emis procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr. .X./2014**.

Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat si majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** si penalitati de intarziere in suma de **.X. lei**.

2.20. Referitor la diferentele privind taxa pe valoarea adaugata colectata inscrise in deconturile de TVA si cea inscrise in jurnalele de vanzari ale S.C. .X. S.A., organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea taxei pe valoarea adaugata colectata declarata de contribuabil in deconturile de taxa, comparativ cu cea inscrise in jurnalele de vanzari. Din analiza acestora pentru perioada supusa inspectiei fiscale, s-a constatat ca exista diferente pentru un numar de 9 luni, in sensul ca taxa pe valoarea adaugata colectata declarata de contribuabil in deconturile de taxa este mai mica decat cea inscrise in jurnalele de vanzari, fiind diminuata in acest fel taxa pe valoarea adaugata de plata pentru respectivele luni.

Totalul diferentelor de taxa pe valoarea adaugata colectata nedecarate in deconturile de TVA, este stabilit în suma de **.X. lei**, sumă cu care a fost diminuata nejustificat de către societatea taxa pe valoarea adaugata de plata.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadența a taxei pe valoarea adaugata de plată stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, au fost calculate după aceste termene, majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**.

Organele de inspectie fiscală au stabilit TVA suplimentară conform art.7 alin.1, pct.5, art.11 alin.1, alin.1<sup>2</sup>, art.128 alin.4 lit.a-b, lit.d, alin.8 lit.a-c,f, art.134<sup>2</sup> alin.1, art.141 alin.2 lit.f, alin.3, art.145 alin.1 și alin.2 lit.a, art.146 alin.1 lit.a, art.134<sup>1</sup> alin.6, art.134<sup>2</sup> alin.2 lit.b, art.155 alin.5 lit.c, lit.d, lit.h, lit.f, lit.k, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6 alin.1, art.7 alin.1-3 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, pct.6, pct.46 alin.1, pct.72 (3), pct.79 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.67 alin.1 și alin.2, art.78 alin.5 OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile și completările ulterioare, art.2 din Ordinul nr.273/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Certificat de atestare a calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA", art.2 din Ordinul nr.1746/2008 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", art.2 din Ordinul nr.35/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", art.2 din Ordinul nr.77/2010 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", art.2 din Ordinul nr.2245/2010 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", art.2 din Ordinul nr.3655/2011 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", Decizia nr.5/2007, pct.7, pct.19 pct.1 si pct.3, pct.45, pct.42 din Ordinul nr.2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor datoriiilor și capitalurilor proprii, pct.54 alin.1, pct.55 din Ordinul 3055/2009 pentru pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

3. Impozitul pe venit stabilit de plata de organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile Titlului III „Impozitul pe venit”, Capitolul 9 „Venituri din alte surse”, art. 78 si art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de diversele persoane fizice, ca urmare a platilor facute de S.C. .X. S.A. in baza contractelor de sponsorizare, nu sunt venituri de natura sumelor primite din sponsorizare si nici venituri din salarii.

Astfel, urmare a reincadrării formei tranzacțiilor respective, conform prevederilor art.11 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de persoanele fizice ca urmare a platilor facute de S.C. .X. S.A. sunt definite de prevederile art.78

alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ca fiind venituri din alte surse, venituri pentru care impozitul se calculeaza conform prevederilor art.79 din acelasi act normativ, prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitori, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut, impozitul calculat și reținut reprezentand impozit final.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au calculat, nu au retinut si nu au virat impozitul asupra veniturilor din alte surse, incalcand astfel prevederile art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Consecinta fiscala este stabilirea unui impozit pe veniturile din alte surse in suma totala de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, din care :

- .X. lei impozit calculat asupra veniturilor platite in anul 2007 in suma bruta de .X. lei;
- .X. lei impozit calculat asupra veniturilor platite in anul 2008 in suma bruta de .X. lei;
- .X. lei impozit calculat asupra veniturilor platite in anul 2009 in suma bruta de .X. lei;
- .X. lei impozit calculat asupra veniturilor platite in anul 2011 in suma bruta de .X. lei.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadenta a impozitului asupra veniturilor din alte surse stabilit de plata de organele de inspectie fiscala, s-au calculat după aceste termene, majorari de intarziere (dobanzi) in suma de **.X. lei** și penalități de întârziere in suma de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile legale.

In legatura cu constatarile privind impozitul pe venit stabilit de plata in conformitate cu prevederile Titlului III „Impozitul pe venit”, Capitolul 9 „Venituri din alte surse”, art. 78 si art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au intocmit, in conformitate cu prevederile art. 108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr..X./2014**.

#### 4. Contributia pentru asigurari sociale de sanatate stabilita asupra veniturilor realizate de diverse persoane fizice ca urmare a platilor facute catre acestea de S.C. .X. S.A. si inregistrate in evidenta contabila in rulajul debitor al contului .X. - Sponsorizari

În ceea ce privește veniturile realizate de diverse persoane fizice, organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au calculat, nu au inregistrat si nu au virat contributia lunara pentru asigurarile de sanatate, contributie care se calculeaza, conform prevederilor art.257 alin.2) lite) din Legea nr.95/2006 respectiv art.257 alin.2) lit.f) ca urmare a modificarii actului normativ in cauza conform prevederilor art.I pct.53 din O.U.G. nr.93/2008, prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor realizate de

persoanele fizice in cauza, venituri definite de prevederile art.78 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ca fiind venituri din alte surse.

Au fost incalcate prevederile art.256 alin.1) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, care precizeaza ca Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate se formează din contribuții ale persoanelor fizice și juridice si prevederile art.257 alin.1) si alin.2) lit.e) respectiv lit.f) din acelasi act normativ.

In conformitate cu prevederile art.9 alin.3) lit.b) din Legea nr.388/2007 – Legea bugetului de stat pe anul 2008, cota de contributii pentru asigurarile sociale de sanatate datorate de persoanele asigurate, conform art.257 din Legea nr.95/2006, este de 5,5% incepand cu 01.07.2008.

Consecinta fiscala este stabilirea de plata a contributiei pentru asigurarile sociale de sanatate pentru fiecare dintre persoanele fizice care au realizat venituri ca urmare a platilor facute de S.C. .X. S.A. in baza contractelor de sponsorizare, contributie in suma totala de .X. lei din care :

- .X. lei contributie aferenta anului 2007;
- .X. lei contributie aferenta anului 2008;
- .X. lei contributie aferenta anului 2009;
- .X. lei contributie aferenta anului 2011.

Din continutul contractelor de sponsorizare, in legatura cu persoanele fizice care sunt inscrise ca si beneficiari ai sponsorizarilor, nu rezulta care sunt domeniile in care isi desfasoara activitatile fara scop lucrativ recunoscute de catre o persoana juridica fara scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.

In acelasi timp, nici reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au putut dovedi in timpul desfasurarii inspectiei fiscale daca in anii fiscali 2007, 2008, 2009 si 2011 persoanele fizice in cauza au realizat si venituri de natura celor prevăzute de art.257 alin.2) la lit.a) - d) din Legea nr.95/2006.

Pentru neachitarea, de catre S.C. .X. S.A., la termenele de scadența a contributiei pentru asigurari sociale de sanatate stabilita de organele de inspectie fiscala, s-au calculat după aceste termene, majorari de intarziere (dobanzi) in suma de .X. lei și penalități de întârziere in suma de .X. lei.

In legatura cu constatările privind contributia pentru asigurari sociale de sanatate stabilita asupra veniturilor realizate de diverse persoane fizice ca urmare a platilor facute catre acestea de S.C. .X. S.A. si inregistrate in evidenta contabila in rulajul debitor al contului .X. - Sponsorizari, organele de inspectie fiscala au intocmit, in conformitate cu prevederile art.108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, procesul verbal inregistrat la Directia Generala .X. sub **nr.X./2014**.

Direcția Generală .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X., adresele nr..X./2014 și nr..X./2014, aflate în copie la dosarul cauzei, care cuprind plângerile penale nr..X./2014 și nr.FN și Procesele verbale încheiate la SC .X. SA nr..X./2014 și nr..X./2014, în vederea analizării elementelor constitutive ale vreunei infracțiuni de natura economico-financiară, pentru obligațiile fiscale suplimentare în cuantum de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe profit în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;
- impozit pe veniturile din alte surse în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere impozit pe veniturile din alte surse în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din alte surse în suma de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de .X. lei.

***III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:***

#### **A. Aspecte procedurale**

**1. Cu privire la invocarea prescripției dreptului de a stabili obligații fiscale suplimentare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal obligații fiscale de natura impozitului pe profit aferente perioadei 01.01.2006-31.12.2006, în condițiile în care pentru obligațiile fiscale datorate, termenul de prescripție a dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 01 ianuarie a anului următor celui în care s-a depus declarația fiscală anuală.**

**In fapt,** începând cu data de .X./2012, SC .X. SA a fost supusă unei inspecții fiscale generale care a avut ca obiect verificarea modului de

constituire, declarare si plata a impozitelor, taxelor si contributiilor datorate bugetului de stat. Inspectia fiscala s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala in data de .X./2014 si emiterea *Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./2014*, si a *Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .X./2014*.

Perioada de verificare a impozitului pe profit avizată de organele de inspectie fiscala este .X./2006 - .X./2012 si s-a realizat conform Avizului de inspectie fiscala nr..X./2012 (perioada .X./2006 – X/2011) si Avizului de inspectie fiscala nr.X/2013 (perioada .X./2012 - .X./2012).

Prin contestatia formulata, societatea sustine că "*organele de inspectie fiscala nu aveau dreptul sa stabileasca in sarcina sa obligatii fiscale in materie de impozit pe profit aferente anului 2006 intrucat la momentul inceperii inspectiei fiscale dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale aferente anului 2006 era deja prescris*", intelegând sa invoce prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale pentru debitul suplimentar în cuantum de .X. lei calculat cu titlu de impozit pe profit aferent anului 2006, precum și pentru majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de .X. lei.

Mai mult, contestatoarea sustine ca inspectia fiscala a fost efectuada cu incalcarea dispozitiilor art.91 alin.1 și alin.4 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art.23 alin.1 si alin.2 si art.91 alin.1 si 2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare:

**"Art. 23 - (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.**

**(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata."**

**"Art. 91 - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.**

**(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel."**

Se retine ca, prevederile legale care reglementeaza prescriptia extinctiva sunt imperative, acestea limitand perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul diferentelor de impozit pe profit, se constata ca aceasta este in stransa legatura cu momentul in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată si de la care incepe sa curga



termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanță fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art.23 alin.2) din Codul de procedura fiscală, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

Or, potrivit art.34 alin.1 lit.b și alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007:

*“ART. 34 -Plata impozitului*

*(1) Plata impozitului se face astfel:*

*[...] b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2008, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a).[...]*

*(11) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b), care definitivează până la data de 15 februarie închiderea exercițiului financiar anterior, depun declarația anuală de impozit pe profit și plătesc impozitul pe profit aferent anului fiscal încheiat, până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor.[...]*”

În același sens sunt și prevederile Anexei nr.2 privind Instrucțiunile pentru completarea formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă prevăzute în OMFP nr.35/2005 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor 101 "Declarație privind impozitul pe profit", 120 "Decont privind accizele" și 130 "Decont privind impozitul la țigăie și la gazele naturale din producția internă", referitor la declarația privind impozitul pe profit aferent anului 2006.

*“ I. Depunerea declarației.*

*1. Declarația privind impozitul pe profit se completează și se depune anual de către plătitorii de impozit pe profit, după definitivarea impozitului pe profit, astfel:*

*a) până la data de 15 februarie, inclusiv, a anului următor celui de raportare, de contribuabilii care, până la această dată au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior, de organizațiile nonprofit, precum și de contribuabilii care*

*obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și plantelor tehnice, pomicultură și viticultură.*

*Contribuabilii care au definitivat închiderea exercițiului financiar anterior până la data de 15 februarie inclusiv, a anului următor celui de raportare, depun declarația anuală de impozit pe profit, fără a declara în formularul 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat", pentru trimestrul IV al anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, respectiv pentru luna decembrie a anului de raportare, o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru luna noiembrie a aceluiași an fiscal.*

*b) până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare pentru anul expirat, pentru contribuabilii plătitori de impozit pe profit care nu se încadrează la lit. a).*

*La completarea formularului se au în vedere prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale Hotărârii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și deciziile Comisiei fiscale centrale.*

*În cazul în care plătitorul corectează declarația depusă inițial, declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular, înscriind "X" în spațiul special prevăzut în acest scop."*

În concluzie, baza impozabila s-a constituit la sfârșitul perioadei fiscale, iar dreptul de creanță fiscală și obligația corelativă s-au născut la termenul de declarare, respectiv termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare.

Astfel, se reține că în cazul impozitului pe profit, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101 "Declarație privind impozitul pe profit".

Față de cele mai sus prezentate, rezulta că argumentele contestatarului cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale nu sunt întemeiate, impozitul pe profit anual fiind declarat în anul următor celui de realizare, prin Declarația 101 depusă la organul fiscal (*termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală*).

Astfel, pentru impozitul pe profit aferent anului 2006 declarația anuală se depune până la data de .X./ 2007, iar prescripția dreptului la acțiune a organului de inspecție fiscală începe să curgă de la data de .X./2008.

Mai mult, a interpreta declansarea cursului prescripției extinctive a dreptului organului fiscal de a efectua verificarea impozitului pe profit, exclusiv în funcție de momentul constituirii bazei de impunere la sfârșitul perioadei fiscale, fără luarea în considerare termenului de declarare a impozitului pe profit, ar însemna să nu se dea eficiența prevederilor art.34 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Avand in vedere aspectele prezentate anterior, se reține ca, perioada de verificare a impozitului pe profit avizata de organele de inspectie fiscala este .X./2006 - .X./2012 si s-a realizat conform Avizului de inspectie fiscala .X./2012 (perioada .X./2006 - .X./2011) si Avizului de inspectie fiscala .X./2013 (perioada .X./2012 - .X./2012).

Astfel, se retine ca organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere pentru obligatiile fiscale aferente anului 2006 inlauntrul termenului de prescriptie de 5 ani, si pe cale de consecinta dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale nu este prescris.

In concluzie, debitul suplimentar în cuantum de .X. lei calculat de organele de inspectie fiscala cu titlu de impozit pe profit aferent anului 2006, precum și majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în cuantum total de .X. lei au fost stabilite in conformitate cu prevederile legale aplicabile, acestea nefiind prescrise, fapt pentru care pentru aceste obligații bugetare urmeaza a fi solutionata pe fond contestatia.

**2. Referitor la afirmatia societății, potrivit căreia “[...] organele fiscale au încălcat prevederile art.104 alin.2 din Codul de procedură fiscală [...]”**, se retine ca *termenul de 6 luni* privind durata efectuării unei inspectii fiscale, prevazut de art. 104 alin.2 din OG nr.92/2003 din Codul de procedura fiscală, la data emiterii actelor administrativ fiscale atacate, nu este un termen de decădere, avand ca scop minima afectare a activitatii contribuabilului, iar depasirea lui nu este sanctionata cu nulitatea deciziei de impunere emisa in urma inspectiei fiscale efectuate, in lipsa unei dispozitii legale exprese in acest sens.

În ceea ce privește, invocarea faptului ca depășirea duratei inspectiei fiscale este cauzată de modul de desfășurare a activității de inspecție fiscală este o simpla alegatie, câtă vreme contestatarul nu explică în ce au constatat aceste deficiențe privind desfășurarea inspecției, în condițiile în care stabilirea obligațiilor sale fiscale s-a facut cu respectarea unei proceduri prevăzute de lege, iar impotriva modului de stabilire a acestor obligatii poate uza de căile de atac prevăzute de lege, lucru care, de altfel, s-a și întâmplat.

In speta, din documentele existente rezulta ca inspectia fiscala s-a derulat efectiv in perioada .X./2012 - .X./2014 depasind termenul de 6 luni, dat fiind perioada mare de verificare, specificul societatii (centrala, .X. sucursale teritoriale, .X. puncte de lucru), respectiv volumul mare de documente pentru perioada verificată.

Mai mult, se reține că în timpul inspectiei fiscale a fost intocmita Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./2013, prin care s-a dispus in principal:

- prezentarea raspunsurilor la intrebarile formulate prin notele explicative inaintate in data de .X./2013, asupra carora s-a revenit prin adresele din data de .X./2013;

- clarificarea și eliminarea neconcordanțelor în sistemul informatic de prelucrare a declarațiilor informative cod .X., datorate declarării eronate din partea S.C. .X. S.A. a livrarilor/prestarilor, respectiv achizițiilor efectuate pe teritoriul național;

- prezentarea unor documente, înscrisuri și informații solicitate, în datele de .X./2013 și .X./2013, asupra cărora s-a revenit prin adresele din datele de .X./2013 și .X./2013.

De asemenea, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale privind exercitarea de către S.C. .X. S.A. a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi emise de terțe persoane juridice în legătură cu bunuri de natură stocurilor, organele de inspecție fiscală au solicitat reprezentanților societății, prin adresa nr. .X./2014, informații și înscrisuri în legătură cu transportul acestor bunuri. Pentru că documentele nu au fost prezentate, prin adresa transmisă prin poșta, cu confirmare de primire în data de .X./2014, s-a solicitat prezentarea acestor documente în data de .X./2014, la sediul social al S.C. .X. S.A. Faptul că reprezentanții S.C. .X. S.A. nu au dat curs niciuneia din cele două solicitări de documente menționate anterior, a fost consemnat de organele de inspecție fiscală în Procesul verbal înregistrat la registratura D.G.X. sub nr. .X./2014, proces verbal transmis reprezentanților societății comerciale prin poșta, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de .X./2014.

Prin adresa înregistrată sub nr. .X./2014 la registratura A.N.A.F.-D.G.X., domnul .X. în calitate de administrator special al S.C. .X. S.A. a comunicat în legătură cu inspecția fiscală aflată în curs de desfășurare că nu va da curs solicitării de informații și documente transmise de organele de inspecție fiscală prin adresa înregistrată sub nr. .X./2014, deoarece durata efectuării inspecției fiscale a depășit termenul reglementat de art.104 alin.2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prin adresa înregistrată la D.G.X. sub nr. .X.2014, organele de inspecție fiscală au răspuns la aspectele comunicate de domnul .X. prin adresa nr. .X./2014.

Organele de inspecție fiscală au informat și administratorul judiciar al debitoarei S.C. .X. S.A., respectiv .X. SPRL, prin adresele nr. .X./2013 și nr. .X./2014 asupra modului de desfășurare a inspecției fiscale aflate în curs la S.C. .X. S.A.

Se reține că depășirea termenului de efectuare a inspecției fiscale a fost determinată și de comportamentul contribuabilului.

Astfel, în condițiile în care decizia de impunere nr. .X./2014 cuprinde toate elementele prevăzute de legislația în vigoare, inclusiv cele prevăzute la art.46 din Codul de procedură fiscală, iar inspecția fiscală s-a realizat cu respectarea normelor aplicabile în materie, argumentele contestatarului vadesc o interpretare trunchiată ori formalistă excesivă a dispozițiilor legale în materie.

În concluzie, întrucât nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei argumentele contestatarii de natură procedurală, se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

## **B. FOND**

**1. Referitor la obligațiile fiscale suplimentare în cuantum de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit în suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;**
- **penalități de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;**
- **taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;**
- **penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei,**

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au înaintat Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X. sesizările penale nr..X./2014 și .X./2014 împreună cu Procesele verbale nr..X./2014 și nr..X./2014 ale căror constatări sunt cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2014, contestată, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale vreunei infracțiuni de natură economico financiară.**

**În fapt,** în perioada .X./2006-.X./2012, SC .X. SA a înregistrat în evidența financiar-contabilă documente care nu reflectă operațiuni reale, scopul societății fiind acela de a diminua TVA de plată și impozitul pe profit.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă toate operațiunile comerciale efectuate sau a înregistrat operațiuni fictive, a evitat constituirea, evidentierea, declararea și plata către bugetul general consolidat a impozitului pe profit și a TVA, fapt ce a condus la diminuarea sumelor datorate bugetului de stat pentru perioada 2006-2012.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit un prejudiciu cauzat bugetului general consolidat pentru care se impune stabilirea realității tranzacțiilor în cuantum de .X. lei.

La data de .X./2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. au încheiat Procesul verbal nr..X., urmare a controlului efectuat la SC .X. SA din care rezultă că societatea a prejudiciat bugetul de stat cu suma de .X. lei. Aceste constatări se regăsesc și din faptele consemnate în plângerea penală înaintată Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție –

Direcția .X., conform adresei nr.X./2014, precum și din Raportul de inspecție fiscală nr.X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014, acte administrativ fiscale contestate.

De asemenea, la data de .X./2014, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. au încheiat Procesul verbal nr..X./2014, din care rezultă un prejudiciu de .X. lei. Consecințele fiscale rezultate din constatările Procesului verbal nr..X./2014 înscrisă în Plângerea penală înaintată Parchetului de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X., conform adresei nr..X./2014, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014, acte administrativ fiscale contestate.

Direcția Generală .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X. sesizările penale nr..X./2014 și nr..X./2014, aflate în copie la dosarul cauzei, precum și Procesele verbale nr..X./2014 și nr..X./2014, prin care se solicită începerea cercetărilor în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii .

Plângerile penale, sus menționate, au fost completate în ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesoriile aferente.

**În drept**, potrivit prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(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 a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.*

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 înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit și TVA constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./2014, contestată, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Mai mult, interdependența constă în faptul că în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în speță se ridică problema realității operațiunilor înregistrate de societate în documentele contabile, având ca rezultat diminuarea obligațiilor fiscale datorate pentru

perioada verificată, provocând astfel un prejudiciu la bugetul de stat, în sumă totală de .X. lei pentru perioada 2006-2012.

Totodată s-a ridicat problema stabilirii realității și legalității achizițiilor efectuate de SC .X. SA de la furnizorii de bunuri și servicii, în condițiile în care organele de cercetare penală efectuează cercetări în acest caz, constatările organelor de inspecție fiscală fiind în sensul că nu pot fi identificate operațiunile economice privind prestațiile efectuate, precum și imposibilitatea verificării realității fenomenului economic pentru livrări de bunuri/servicii.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din alte surse și contribuția pentru asigurările sociale de sănătate, organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile realizate de diverse persoane fizice, ca urmare a plăților făcute de SC .X. SA în baza contractelor de sponsorizare, nu sunt venituri de natura sumelor primite din sponsorizare și nici venituri din salarii, în condițiile în care nu se face dovada prestării serviciilor din contractele în cauză.

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită. (CEJ – Cauza 255/2002 Halifax & alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparentei 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 [Decizia nr. .X. din .X./ 2013 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.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care **se ridică problema realității operațiunilor**

**economice declarate**, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să infirme constatările organelor fiscale privitoare la realitatea tranzacțiilor, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarei reflectă realitatea operațiunilor.

Prin Decizia nr..X./1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căroră *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența fapte și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr..X./2011, 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 înrăurirea 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 fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale .X. au înaintat Parchetului de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X., sesizările penale nr..X./2014 și nr..X./2014, precum și Procesele verbale nr..X./2014 și nr..X./2014 în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unor infracțiuni.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, **suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii**.

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoage sau comparabile.

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.108



din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.**

Având în vedere că, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei pentru suma de totală de .X. lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

*“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...)”*

De asemenea, pct.10.1 din O.P.A.N.A.F. nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art.213, alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”*

Având în vedere cele de mai sus, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, se va suspenda soluționarea pe fond a contestației pentru suma de .X. lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: **“(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 sau nu.”**

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

*“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213, alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la până la finalizarea laturii penale, **se va suspenda soluționarea contestației formulate de S.C. .X. SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014, emisă de Direcția Generală .X., pentru suma de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;**
- **taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;**
- **penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei.**

**2. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei reprezentând achiziții de bunuri de la S.C. .X. S.R.L. și TVA aferentă în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit și dacă este deductibilă TVA evidențiată în facturile emise de furnizorul SC .X. SRL în condițiile în care, societatea furnizoare este declarată contribuabil inactiv din data de .X./2006.**

**În fapt,** societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă achiziții de containere și pubele, pentru care a dedus din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil cheltuieli în suma de .X. lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă facturilor fiscale emise de SC .X. SRL, ulterior datei de .X./2006, când aceasta societate a fost declarată contribuabil inactiv.

Furnizorul SC .X. SRL a fost declarat contribuabil inactiv în Monitorul Oficial nr..X./2006, în baza prevederilor O.P.A.N.A.F. nr..X./2006 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată, întrucât facturile fiscale înregistrate în evidența contabilă a societății nu produc efecte juridice.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2009, potrivit carora:

***“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal***

***(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista***

**contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”**

coroborate cu prevederile OMFP nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 16.08.2006 :

**ART.1 [...]**

**(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.**

**ART. 2**

**(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.**

**ART. 3**

**(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

precum și cu prevederile art.1 din OMFP nr.586/2006 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, potrivit carora:

**“Se aprobă *”Lista contribuabililor declarați inactivi”* începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, prevăzută în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul ordin”, listă pe care se regăsește și SC .X. SRL la poziția nr..X.**

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se reține că în perioada trim IV 2006 – trim IV 2007 SC .X. SRL a emis facturi fiscale deși a fost declarată contribuabil inactiv iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate **aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**, inclusiv deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

**Coroborat cu art.21, alin.(4), lit.r) din același act normativ:**

**“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

r) *cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*”

Așadar, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea, se reține că lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și este adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art.153 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, se stipulează că:

*“8) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”*

Potrivit textului de lege, dacă o persoană impozabilă figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi, atunci organele de inspecție fiscală **pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA.**

Ca urmare, se reține ca SC .X. SA a înregistrat cheltuieli deductibile în suma de .X. lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X.lei înscrisă în facturile fiscale emise în perioada trim IV 2006-trim IV 2007 de către SC .X. SRL, societatea comercială declarată contribuabil inactiv, consecința fiind neacceptarea deductibilității cheltuielilor și neacordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește afirmațiile contestatarii potrivit cărora *„cheltuielile cu achiziții de bunuri și servicii îndeplinesc criteriul general de deductibilitate”, „[...] înregistrarea cheltuielilor cu achizițiile de bunuri și prestările de servicii [...] au avut la bază documente justificative [...]”, precum și „[...] condițiile de fond și*

*formă impuse pentru deductibilitatea TVA sunt dictate exclusiv de titlul VI „Taxa pe valoarea adăugată” din Codul fiscal, precum și de hotărârile emise de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în materie de TVA”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât aceste condiții nu se mai analizează în situația în care contribuabilul este declarat inactiv și, mai mult, nu mai este persoană impozabilă din perspectiva TVA.*

Mai mult, condițiile de fond și formă impuse de legiuitor pentru acordarea dreptului de deducere a TVA sunt analizate din perspectiva realizării lor de către o persoană impozabilă, ceea ce nu este cazul în speță.

Astfel, susținerea contestatoarei conform căreia *„în conformitate cu prevederile art.146 alin.1 din Codul fiscal, pentru achizițiile efectuate, societatea deține facturi emise în conformitate cu prevederile legale ”* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât articolul de lege se referă la condițiile ce trebuie îndeplinite de un contribuabil pentru acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor efectuate cu furnizori activi or, în cazul în speță, furnizorul de servicii este declarat inactiv, situație în care aceste facturi fiscale nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, inclusiv cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în acestea.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu achizițiile de marfă de la SC .X. SRL, contribuabil declarat inactiv și au calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, motiv pentru care în temeiul dispozițiilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și accesoriile în sumă de .X. lei aferente TVA stabilite suplimentar, se reține că acestea urmează soarta principalului și întrucât prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul al acestora, conform principiului de drept *„accessorium sequitur principale”* se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei reprezentând contravaloare masa zilnică acordată și neimpozitată salariaților și TVA aferentă în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt**

**deductibile la calculul profitului impozabil și dacă este deductibilă TVA evidențiată în facturile emise de societățile de catering, pentru achizițiile de hrana caldă preparată și alimente ambalate (hrana rece), pentru acordarea unei mese zilnice gratuite salariaților, în condițiile în care, societatea contestată nu prezintă documente care să confirme faptul că masa zilnică gratuită acordată salariaților, a constituit alimentație de protecție sau că a fost instituită obligatoriu în baza legii.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada .X./2006 – .X./2012 S.C. .X. S.A. a înregistrat în baza facturilor emise de societăți de catering, achiziția de hrana caldă preparată și alimente ambalate (hrana rece), în legătură cu acordarea unei mese zilnice gratuite salariaților, pentru care nu au fost prezentate documentele justificative privind recepția și distribuția porțiilor de hrana către salariați și nici situații cu salariații ce au beneficiat de masa gratuită.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste sume acordate cu titlul de *“masă zilnică”* acordată gratuit salariaților nu a fost impozitată ca și venituri de natură salarială, cheltuielile fiind nedeductibile fiscal iar TVA aferentă este fără drept de deducere.

**În drept**, sunt aplicabile următoarele:

**1.** *În materia impozitului pe profit* sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

*“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III.”*

Potrivit acestor prevederi legale sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile precum și **cele stabilite prin acte normative în vigoare.**

Astfel, în categoria cheltuielilor nedeductibile sunt cuprinse cheltuielile cu valoarea lunară a mesei acordate gratuit salariaților care nu a fost impozitată ca și venit de natură salarială și nu a fost acordată conform prevederilor legale în materie.

**2.** *În materia TVA*, livrarea de bunuri ca operațiune cuprinsă în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată este reglementată la art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării, care la alin.(4) lit.a) și lit.b, prevede:

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

*a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*

*b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că este asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

Cu alte cuvinte, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate a fost dedusă total sau parțial, punerea la dispoziția altor persoane în mod gratuit a acestor bunuri reprezintă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată operațiune asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată, pentru care se colectează taxa pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli efectuate cu acordarea mesei zilnice salariaților ce reprezintă cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la sursă, iar justificarea cheltuielilor cu masa zilnică acordată salariaților se efectuează în condițiile prevăzute de reglementările art.14 din Legea nr.319/2006 Legea securității și sănătății în muncă, unde se prevede:

*“Alimentația de protecție se acordă în mod obligatoriu și gratuit de către angajatori persoanelor care lucrează în condiții de muncă ce impun acest lucru și se stabilește prin contractul colectiv de muncă și/sau contractul individual de muncă.”*

Contractul colectiv de muncă unic la nivelul ramurii de gospodărie comunală, locativă și transporturi locale (serviciilor comunitare de utilități publice) pe anii 2007 - 2011, înregistrat la Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei sub nr. .X./2007, prevede la art.32:

*“(1) Pentru prestarea activității în locurile de muncă cu condiții grele, periculoase, nocive, penibile sau altele asemenea, salariații au dreptul, după caz, la sporuri care se adaugă la salariul de bază, durată redusă a timpului de lucru, alimentație de întărire a rezistenței organismului, echipament de protecție gratuit, materiale igienico-sanitare, concedii suplimentare, astfel cum au fost prevăzute în contractele colective de muncă încheiate la nivel de grup de unități și unități.”*

Or, se reține că, atât în contractul colectiv de muncă încheiat la nivelul S.C. .X. S.A. cât și în contractele individuale de muncă analizate de organul de inspecție fiscală, nu este prevăzut un astfel de drept.

Mai mult, din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține S.C. .X. S.A. nu a prezentat documente justificative pentru receptia si distribuirea portiiilor de hrana salariatilor si nici situatii privind evidenta cu salariatii care au beneficiat de masa zilnica gratuita sau situatii privind contravaloarea lunara a mesei zilnice gratuita primita de salariatii beneficiari.

Intrucat, contestatară nu a prezentat documentele care au stat la baza fundamentării deciziei de a se acorda masa zilnica gratuita salariatilor si nu au prezentat criteriile de stabilire a categoriilor de salariatii beneficiari, conform balantelor de verificare sintetice ale sucursalelor inregistrandu-se acordarea de masa zilnica gratuita salariatilor in anul 2010 doar in Sucursalele .X. si .X., organele de solutionare rețin faptul că din actele existente la dosar nu rezultă că acordarea mesei zilnice gratuite salariatilor a constituit alimentatie de protectie sau a fost impusa de lege.

În ceea ce privește afirmația contestatarăi potrivit căreia „*cheltuielile cu achiziții de bunuri si servicii îndeplinesc criteriul general de deductibilitate*”, „*[...] înregistrarea cheltuielilor cu achizițiile de bunuri și prestările de servicii [...] au avut la bază documente justificative [...]*”, nu poate fi reținută în soluționarea contestației întrucât contestatară nu a prezentat documente care să justifice acordarea hranei in mod gratuit salariatilor conform legii sau unui alt act normativ ce instituia obligativitatea acesteia.

Mai mult, susținerea contestatarăi conform căreia „*[...] baza TVA calculată de organele fiscale nu reprezintă contravaloarea unor operațiuni asimilate unor livrări de bunuri efectuate cu plată.*” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât societatea contestatară nu a justificat acordarea mesei zilnice gratuite salariatilor conform prevederilor art.128, alin. (8), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, unde se precizeaza :

“ *Nu constituie livrare de bunuri, in sensul alin. (1):...*

*f) acordarea de bunuri de mica valoare, in mod gratuit, in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevazute de lege, in conditiile stabilite prin norme”.*

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu masa zilnică acordată gratuit angajatilor și au calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, motiv pentru care în temeiul dispozițiilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva



Deciziei de impunere nr..X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și accesoriile în sumă de .X. lei aferente TVA, se reține că acestea urmează soarta principalului și întrucât prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul al acestora, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

**4. În ceea ce privește TVA în suma de .X. lei aferentă diferentelor de taxa pe valoarea adaugata colectata nedeclarată in deconturile de TVA, cu care a fost diminuată de către societate taxa pe valoarea adaugata de plata, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care societatea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

**În fapt**, organele de inspectie fiscala au stabilit prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./2014 debite suplimentare de plata, reprezentand .X. lei – taxa pe valoarea adaugata.

Prin contestația formulată, **SC .X. SA** se indreapta impotriva Deciziei de impunere nr..X./2014, prezentand motive de fapt si de drept doar pentru debitele stabilite suplimentar in cuantum de .X. lei reprezentand TVA.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

**“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :**

**c) motivele de fapt și de drept ,**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.**

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

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

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

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sensul ca taxa pe valoarea adăugată colectată declarată de contribuabil în deconturile de taxa este mai mică decât cea înscrisă în jurnalele de vânzări, fiind diminuată în acest fel taxa pe valoarea adăugată de plată pentru respectivele luni, societatea contestată nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat nici un articol de lege în apărarea sa.

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.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul 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 contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție

În procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

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

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr..X./2010, se reține că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Totodată, prin Decizia nr..X./2010 în dosarul nr..X., Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că **SC .X. SA**, deși contestă Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./2014 si Raportul de inspectie fiscala nr..X./2014, fara a aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. .X./2014 cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, avand in vedere prevederile pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „*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*”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de **SC .X. SA** pentru acest capăt de cerere în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente TVA stabilită suplimentar, se reține că acestea urmează soarta principalului, și conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” se va respinge ca nemotivată contestația și pentru acest capăt de cerere.

\*  
\*      \*

În continutul contestatiei, **SC .X. SA** solicită „*anularea obligației suplimentare în materie de TVA în sumă de .X. lei și anularea majorărilor/dobânzilor de întârziere în quantum de .X. lei și a penalităților de întârziere în quantum de .X. lei aferente TVA*”.

Prin precizarile la contestație, **SC .X. SA** menționează ca se contestă TVA în suma de .X. lei, precum și majorările/dobânzile de întârziere în quantum de .X. lei și a penalităților de întârziere în quantum de .X. lei aferente TVA, care sunt compuse astfel:

<b>TVA contestat</b>	<b>TVA stabilit prin DI</b>	<b>diferență</b>
.X.	.X.	-
.X.	.X.	.X.
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	.X.
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	-
.X.	.X.	.X.
<b>Total:</b> .X.	<b>.X.</b>	<b>.X.</b>

Prin contestație se precizează că *“în plus față de faptul că suma totală de TVA de .X. lei a fost impusă de organele fiscale în sarcina societății cu încălcarea prevederilor fiscale în materie de TVA, această sumă este cu .X. lei mai mare decât valoarea TVA de .X. lei ce rezultă din însumarea sumelor de TVA menționate în Decizia de impunere”*.

Analizând contestația societății și *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014*, se reține că susținerea contestatoarei este nefundată, deoarece :

- suma de .X. lei, inregistrata in Contestatie in tabelul de la pagina 15 pentru furnizorii “.X. SRL, .X. SRL si .X. SRL” in coloana “TVA considerata nedeductibila de organele de control fiscal (RON)”, este incorecta intrucat asa cum reiese din continutul Deciziei de impunere nr. .X./2014 aceasta suma este de .X. lei si este compusa din:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.;

- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.;

- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei aferenta facturilor emise de S.C. .X. S.R.L.

Contestatoarea nu a luat in calcul suma de de .X. lei (.X. lei + .X. lei).

- suma de .X. lei, este pentru furnizorii “.X. SRL, .X. SRL, .X.SRL,.X. SRL, .X. SRL,.X. SRL, Asociatia .X. SRL” in coloana “TVA considerata nedeductibila de organele de control fiscal (RON)”, este incorecta intrucat asa cum reiese din continutul Deciziei de impunere nr. .X./2014 aceasta suma este de .X. lei.

Contestatoarea a luat astfel, in calcul, in plus suma de .X. lei.

Drept urmare diferenta de .X. lei (.X. lei - .X. lei) invocata de contestatoare nu este corecta si este datorata de omiterea unor sume inscrise corect in actul administrativ fiscal contestat.

**5. În ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând:**

- **impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;**

- **dobanzi/majorari de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;**

- **penalitati de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;**

- **contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;**

- **dobanzi/majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;**

- **penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investita sa se pronunte daca sumele acordate către terțe persoane fizice in perioada 2007-2011 reprezinta venituri din alte surse sau reprezinta sponsorizări astfel cum sustine societatea.**

**În fapt**, in anii 2007, 2008, 2009 si 2011, in evidenta contabila a S.C. .X. S.A., in rulajul debitor al contului .X. „Sponsorizari”, au fost inregistrate ca si cheltuieli de sponsorizare platile facute catre diverse persoane fizice.

S-a constatat ca totalul sumelor care au fost inregistrate ca fiind plati efectuate catre aceste persoane fizice este de .X. lei, din care: .X. lei in anul 2007, .X. lei in anul 2008, .X. lei in anul 2009 si .X. lei in anul 2011.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de diversele persoane fizice, ca urmare a platilor efectuate de S.C. .X. S.A. in baza contractelor de sponsorizare, nu sunt venituri de natura sumelor primite din sponsorizare si nici venituri din salarii.

Urmare a reincadrării formei tranzactiilor, conform prevederilor art.11 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de persoanele fizice ca urmare a platilor efectuate de S.C. .X. S.A. sunt definite de prevederile art.78 alin.2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ca fiind venituri din alte surse, venituri pentru care impozitul se calculeaza conform prevederilor art.79 din acelasi act normativ, prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitori, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut, impozitul calculat și reținut reprezentand impozit final.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au calculat, nu au retinut si nu au virat impozitul asupra veniturilor din alte surse, incalcand astfel prevederile art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent acestor sume, organele de inspectie fiscală au constatat că SC .X. SA nu a calculat, inregistrat si virat contributia lunara pentru asigurarile de sanatate, contributie care se calculeaza, conform prevederilor art. 257, alin. (2), lit e) din Legea nr. 95/2006 respectiv art. 257, alin. (2), lit. f) ca urmare a modificarii actului normativ in cauza conform prevederilor art. I, pct. 53 din O.U.G. nr. 93/2008, prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor realizate de persoanele fizice in cauza, venituri definite de prevederile art. 78, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ca fiind venituri din alte surse.

Totodată, au fost încălcate prevederile art.256, alin.1) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, care precizeaza ca Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate se formează din contribuții ale persoanelor fizice și juridice si prevederile art.257 alin.1) si alin.2) lit.e) respectiv lit.f) din acelasi act normativ.

**In drept**, cu privire la reincadrarea operatiunilor din punct de vedere fiscal sunt aplicabile prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

La art.6 și art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, se prevede:

„ART. 6 - Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz. (...)”

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reţine că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenţei economicului asupra juridicului, al realităţii economice, în baza căruia autorităţile fiscale au dreptul să analizeze orice operaţiune (tranzacţie) nu numai din punct de vedere juridic, ci şi din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacţie normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Se reţine ca, potrivit doctrinei, intenţia legiuitorului este de a consacra principiul realităţii economice urmărind să împiedice evitarea plăţii impozitelor prin încheierea de acte care invocând un scop economic aparent tinesc, ca scop principal, avantaje fiscale.

Astfel, se reţine că organele fiscale, la stabilirea obligaţiilor unui agent economic, sunt îndreptăţite să aprecieze relevanţa stărilor de fapt fiscale, în baza informaţiilor şi documentelor prezentate de contribuabil sau furnizate de terte persoane la solicitarea acestora, prin identificarea circumstanţelor edificatoare fiecărui caz.

Se reţine ca, urmare a inspecţiei fiscale efectuate la **SC .X. SA** s-au constatat următoarele aspecte:

- în anii 2007, 2008, 2009 şi 2011, în evidenţa contabilă a S.C. .X. S.A., în rulajul debitor al contului .X. - "*Sponsorizari*", au fost înregistrate ca şi cheltuieli de sponsorizare plăţile făcute către .X. persoane fizice,

- reprezentanţii societăţii comerciale au prezentat pentru un număr de .X. persoane fizice contractele în baza cărora au fost făcute plăţile în cauză, toate aceste contracte fiind denumite de *sponsorizare*,

- nu au putut fi prezentate pentru niciuna dintre persoanele fizice către care au fost înregistrate în evidenţa contabilă efectuarea de plăţi, documentele justificative care să facă dovada prestării serviciilor,

- sumelor care au fost înregistrate ca fiind plăţi făcute către aceste persoane fizice este de .X. lei, din care: .X. lei în anul 2007, .X. lei în anul 2008, .X. lei în anul 2009 şi .X. lei în anul 2011,

- din analiza contractelor, organele de inspecţie fiscală **au constatat ca operaţiunile înregistrate în evidenţa contabilă ca sponsorizari a diverselor persoane fizice nu sunt operaţiuni de sponsorizare, aşa cum**

**sponsorizarea este definita de prevederile art.1, respectiv art.4, alin.1), lit.d) din Legea nr.32/1994,**

- in toate contractele este in scris ca obiect al acestora **numai obligatia beneficiarilor platilor de a asigura societatii comerciale .X. S.A. „o campanie de promovare a numelui/siglei/brand-ului „.X.”, fara a se face precizari cu privire la activitatile fara scop lucrativ sustinute prin sponsorizare,**

- din continutul contractelor in cauza, in legatura cu persoanele fizice care sunt inscrise ca si beneficiari ai sponsorizarilor, **nu rezulta care sunt domeniile in care isi desfasoara activitatile fara scop lucrativ recunoscute de catre o persoana juridica fara scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea,**

- veniturile persoanelor fizice in cauza nu sunt de natura salariala deoarece intre S.C. .X. S.A. si respectivele persoane fizice **nu exista o relatie de angajare,** iar activitatile mentionate ca obiect al contractelor de sponsorizare **nu sunt activitati dependente,** in sensul prevederilor pct.67 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru aplicarea art.55 din Legea nr.571/2003.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca societatea contestatoare a efectuat plăți către .X. de persoane fizice față de care nu a existat o relatie de angajare, iar activitatile la care se obligau persoanele fizice, conform obiectului contractelor de sponsorizare, nu sunt activitati dependente, in sensul prevederilor pct.67 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru aplicarea prevederilor art.55 din Legea nr.571/2003.

Mai mult, se reține că societatea nici in susținerea contestației nu a înțeles să facă dovada deținerii de documente justificative care sa faca dovada prestarii serviciilor.

În ceea ce privește **impozitul pe veniturile din alte surse** sunt aplicabile prevederile art.78 alin.2 și art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**“ART. 78 - Definirea veniturilor din alte surse**

*(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.*

**ART. 79 - Calculul impozitului și termenul de plată**

*(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.*

*(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.*

*(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”*



În ceea ce privește **contribuția pentru asigurări sociale de sănătate stabilită asupra veniturilor realizate de diverse persoane fizice** sunt aplicabile prevederile art.257 alin.2 lit.e din Legea nr.95/2006 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.257 alin.2 lit.f ca urmare a modificării actului normativ în cauză, care precizează:

“ART. 257)

(1) *Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).*

(2) *Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:*

*e) veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, veniturilor din dividende și dobânzi, veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere și altor venituri care se supun impozitului pe venit numai în cazul în care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la lit. a) - d), dar nu mai puțin de un salariu de bază minim brut pe țară, lunar;”*

iar începând cu data de 30.06.2008 lit.e devine lit.f, astfel:

*“f) veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, veniturilor din dividende și dobânzi, veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere și altor venituri care se supun impozitului pe venit, numai în cazul în care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la lit. a) - d), alin. (2<sup>1</sup>) și (2<sup>2</sup>) și art. 213 alin. (2) lit. h), dar nu mai puțin de un salariu de bază minim brut pe țară, lunar.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că baza de calcul a contribuțiilor în cauză este constituită din suma veniturilor realizate iar contravaloarea plăților efectuate reprezintă venituri din alte surse care trebuiau cuprinse la calculul impozitului pe veniturile din alte surse și care se includ la stabilirea bazei de calcul a contribuțiilor mai sus menționate, această obligație revenind societății plătitoare.

Referitor la susținerea SC .X. SA potrivit careia “*Consideram ca sumele platite de Societate catre anumite persoane fizice cu titlu de sponsorizare (in baza contractelor atasate in Anexa 6 la prezenta contestatie) au fost in mod abuziv recaracterizate de organele de inspectie fiscala drept venituri din alte surse reglementate de art.78 din Codul fiscal, pentru care Societatea avea obligatia sa retina un impozit pe venit de 16% (in baza art. 79 din Codul fiscal). Societatea considera ca prevederile invocate de organele fiscale nu sunt aplicabile in cazul de fata. Astfel, in conformitate cu prevederile art.42 din Codul fiscal, sumele primite de persoane fizice cu titlu de sponsorizare reprezinta venituri neimpozabile, pentru care in mod evident Societatea nu avea obligatia sa retina impozit pe venit.”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a

contestatiei intrucat nu sunt prezentate documente care să justifice încadrarea acestor plăți în categoria sumelor primite din sponsorizări.

Astfel, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au calculat, nu au retinut si nu au virat impozitul asupra veniturilor din alte surse, incalcand astfel prevederile art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult, în legatura cu veniturile realizate de respectivele persoane fizice, se reține că reprezentantii S.C. .X. S.A. nu au calculat, nu au inregistrat si nu au virat contributia lunara pentru asigurarile de sanatate, contributie care se calculeaza, conform prevederilor art.257 alin.2) lit.e) din Legea nr. 95/2006 respectiv art.257 alin.2) lit.f) ca urmare a modificarii actului normativ in cauza conform prevederilor art.I, pct.53 din O.U.G. nr.93/2008, prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor realizate de persoanele fizice in cauza, venituri definite de prevederile art.78 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal ca fiind venituri din alte surse, fiind totodată incalcate prevederile art.256 alin.1) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, care precizeaza ca Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate se formează din contribuții ale persoanelor fizice și juridice si prevederile art.257 alin.1) si alin.2) lit.e) respectiv lit.f) din acelasi act normativ.

Referitor la susținerea SC .X. SA potrivit căreia *“Intrucat, dupa cum am mentionat la pct. 2.3. de la pag. 17 din prezenta contestatie, sumele platite de Societate catre anumite persoane fizice au fost in mod incorect considerate de organele fiscale drept venituri din alte surse, Societatea nu avea obligatia sa retina din sumele platite persoanelor fizice contributia pentru asigurarile sociale de sanatate. De aceea, consideram ca suma de .X. lei impusa in sarcina Societatii precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente nu sunt datorate de Societate.”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat urmare a reîncadrării tranzacțiilor, asa cum s-a mentionat mai sus, s-a reținut ca S.C. .X. S.A. avea obligatia calcularii, inregistrarii si virarii contributiei lunare pentru asigurarile de sanatate, contributie care trebuia calculata, conform prevederilor art.257 alin.2) lit.e) din Legea nr.95/2006, respectiv prevederilor art.257 alin.2) lit.f) din acelasi act normativ, prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor in cauza, or contestatara nu justifică tranzacțiile ca fiind sponsorizări, conform prevederilor legale în materie.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au reîncadrat veniturile realizate de cele .X. de persoane fizice în categoria veniturilor din alte surse pentru care s-a stabilit impozit pe veniturile din alte surse în sumă de **.X. lei** și contributia lunară pentru asigurarile de sănătate în sumă de **.X. lei**, motiv pentru care în temeiul dispozițiilor art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de **.X. lei** aferente impozitului pe veniturile din alte surse și accesoriile în suma de **.X. lei** aferente contribuției lunare pentru asigurările de sănătate, se reține că acestea urmează soarta principalului și întrucât prin contestație nu se aduc critici cu privire la modul de calcul al acestora, respectiv numărul de zile de întârziere sau cotelor aplicate, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art.214 alin.1 și alin.3, art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.10.1 pct.11.1 lit.a) și lit.b) din OPANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## **D E C I D E**

**1.** Suspendarea soluționării contestației formulate de **SC .X. SA** cu domiciliul fiscal în municipiul .X. împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr..X./2014* act administrativ fiscal emis de Direcția Generală .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe profit în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit în suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;
- dobanzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, soluționarea contestației urmând a fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organele de soluționare competente privind faptul că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea prezentei decizii.

**2.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **SC .X. SA** cu domiciliul fiscal în municipiul .X. împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru*

*persoane juridice nr..X./2014* act administrativ fiscal emis de Direcția Generală .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- impozitul pe profit in suma de .X. lei,
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe profit in suma de .X. lei;
- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei,
- impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe veniturile din alte surse in suma de .X. lei;
- contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de .X. lei.

**3.** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **SC .X. SA** cu domiciliul fiscal in municipiul .X. impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr..X./2014* act administrativ fiscal emis de Direcția Generală .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de .X. lei.

**Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X., in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR GENERAL**