



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 3528/17.06.2016

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. YS.R.L. Suceava înregistrată la Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Suceava - Inspecție Fiscală sub nr. a.j.i.f./..... din
13.06.2014 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice Iași
sub nr. ISR/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de **S.C. YS.R.L. Suceava**, prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR/....., cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată de **S.C. YS.R.L. Suceava**, cu sediul în municipiul Suceava,, județul Suceava, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava sub nr., cod unic de înregistrare RO

Contestația formulată de societate a fost înregistrată inițial la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava - Inspecție Fiscală sub nr. a.j.i.f./....., iar urmare a transmiterii de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul acestei instituții, Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, a Sesizării penale nr....., împotriva numiților:

-, asociat și administrator al **S.C. YS.R.L. Suceava**;
-, asociat al **S.C. Y S.R.L. Suceava**, pentru a se efectua cercetări în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 9 alin.(1) lit. b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a emis Decizia nr. 5399 din 30.06.2015 prin care a dispus ca până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, să se suspende soluționarea cauzei, conform prevederilor art. 214 alin. (1) lit. a) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru suma de S lei, reprezentând: S lei impozit pe profit, S lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, S lei penalități de întârziere aferente impozitului pe

profit, S lei taxa pe valoarea adăugată, S lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, S lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR/....., domnul Carpăn Petru-Dragoș, în calitate de administrator al **S.C. YS.R.L. Suceava** solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca urmare a faptului că prin Ordonanța din 18.05.2015 dată în dosarul 253/P/2014 de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, s-a dispus clasarea cauzei, ordonanță pe care o anexează.

Așadar obiectul contestației îl constituie suma de **S lei**, reprezentând:

- S lei – impozit pe profit;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: „*Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*”, contestația este soluționată în baza normelor în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatorului la acțiune.

Cu adresa nr. înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/..... (ca răspuns la solicitarea organului de soluționare competent formulată prin adresa ISR-DGR/19140 din 13.11.2015 de a comunica dacă Ordonanța din 18.05.2015 pronunțată de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava în Dosarul 253/P/2014 este definitivă în sistemul căilor de atac) Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, informează că Ordonanța din data de 18.05.2015 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava este definitivă, prin respingerea plângerii formulate de către Agenția Națională de Administrare Fiscală. De asemenea, precizează că Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu reluarea procedurii administrative de soluționare pe fond a contestație formulate de **S.C. YS.R.L. Suceava**.

Organul de soluționare a consultat baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, din acesta reieșind că petenta nu se află în insolvență, reorganizare, etc. desfășurându-și activitatea în mod normal.

Întrucât Ordonanța din data de 18.05.2015, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, în dosarul nr. 253/P/2014 este definitivă, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, va relua procedura administrativă de soluționare a contestației pentru suma de Slei, reprezentând: S lei impozit pe profit, S lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, S lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, S lei taxa pe valoarea adăugată, S lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, S lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin Ordonanța din data de 18.05.2015 dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, în dosarul nr. 253/P/2014, s-au dispus următoarele:

„1Clasarea cauzei privind săvârșirea infracțiunilor de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit.b din Lg. 241/2005 cu aplic. art. 35 al.1 C.P.și art. 5 C.P. pe motiv că fapta nu există.

[...]”

În consecință, având în vedere faptul că a încetat motivul care a determinat suspendarea, procedura administrativă de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. din 14.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Activitatea de Inspecție Fiscală, va fi reluată în condițiile prevederilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere dispozițiile art. 205 alin. (1), art. 209 alin. (1) lit. (a) și art. 214 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe cu privire la cererea **S.C. Y S.R.L. Suceava** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR/..... referitoare la reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. a.j.i.f....., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

I. Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava - Inspecție Fiscală sub nr. a.j.i.f/..... 13.06.2014 S.C. YS.R.L. Suceava, contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice,

emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F....., respectiv suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei – impozit pe profit;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, solicitând admiterea contestației, anularea Raportului de inspecție fiscală nr. și a Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, aducând următoarele argumente:

Precizează că, în perioada supusă controlului, a cumpărat din Polonia, de la persoane fizice și juridice, cartofi la prețul de 0,16lei/kg- 0,18 lei/kg, ceapă roșie la prețul de 0,25lei/kg-0,27lei/kg, pătrunjel la prețul de 0,30lei/kg- 0,32 lei/kg, pastârnac la prețul de 0,30lei/kg- 0,32 lei/kg, ceapă la prețul de 0,14 lei/kg- 0,16 lei/kg și mere proaspete industriale la prețul de 0,16 lei/kg- 0,18 lei/kg, prețuri la care a practicat adaos comercial.

Conform art. 17 din Ordonanța Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor pe piață, republicată: *“Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a)–c), e)–i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.”*

Mai precizează că, din prevederile legale citate rezultă că, legea interzice oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute de lege, ceea ce în speță nu este dat, deoarece societatea a practicat un adaos comercial aplicat la prețul de achiziție.

Sustine că, potrivit Directivei 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006, privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, baza de impozitare pentru calcularea taxei pe valoarea adăugată este reprezentată de prețul real al vânzării, indiferent dacă este mai mic decât prețul pieței.

Mai susține că, în legislația în materie fiscală din România, respectiv Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, se prevede posibilitatea reconsiderării doar a tranzacțiilor realizate la prețuri mult sub prețul pieței între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, ceea ce nu este cazul în speță.

Conform prevederilor art. 11, alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare: *“În cadrul unei*

tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

Contestatară menționează că, așa cum prevăd art. 11 și art. 12 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele.

Precizează că, doar în cazul tranzacțiilor între persoane afiliate se poate ajusta suma veniturilor și a cheltuielilor oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Mai precizează că, pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede: *"Reconsiderarea evidențelor, realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată."* Rezultă că, reconsiderarea unei tranzacții în funcție de prețul de piață al acesteia este aplicabilă tranzacțiilor care au loc între persoane afiliate, iar reconsiderarea are loc și la cealaltă persoană afiliată, regulă care nu s-a aplicat în cazul de față.

Susține că, prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate. O tranzacție este necontrolată dacă se desfășoară între persoane independente. Valoarea de piață este definită drept sumă care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială.

Mai susține că, în mod nelegal, inspecția fiscală a comparat prețurile cu amănuntul practicate de societate cu cele comunicate de Institutul Național de Statistică sau cu cele practicate de hipermarketuri, nerespectându-se principiul comparabilității produselor tranzacționate și condițiilor tranzacției.

Precizează că, produsele agricole comercializate (cartofi, mere, ceapă) sunt neselectionate, neconforme standardelor de calitate (nesortate conform unor dimensiuni, afectate de manipularea lor în spații de depozitare etc.) astfel încât luarea în considerare de către organele de inspecție fiscală a prețurilor comunicate de Institutul Național de Statistică

nu are bază legală, nici sub aspectul comparabilității calității produselor, a locului de desfacere și a costurilor de achiziție sau producție.

Mai precizează că, așa cum a dovedit cu adresa nr. 436 din 28.02.2014 a Direcției Județene de Statistică Suceava, aceasta nu deține date privind prețurile medii lunare pentru cartofi, mere, ceapă, comercializate de societate, ceea ce dovedește nelegalitatea elementelor de comparație folosite.

Susține că, inspecția fiscală a nesocotit prevederile art. 137, alin. 1, lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia pentru o livrare de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, fără a fi condiționată de valoarea de achiziție a bunului vândut.

În concluzie, societatea contestatoare solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală – au efectuat inspecția fiscală la S.C. YS.R.L. Suceava, stabilind că societatea datorează impozit pe profit în sumă de S lei, dobânzi/ majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, dobânzi/ majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Echipa de inspecție precizează că, a efectuat inspecția fiscală urmare adresei Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava nr. din 20.03.2014, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr. și retransmisă Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava - Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr.

Mai precizează că, inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava, prin Procesul Verbal nr. din 26.02.2014 au constatat, în sinteză, că în perioada octombrie 2013 - februarie 2014, **S.C. Y S.R.L. Suceava** a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe de la diverși furnizori din Polonia, care au fost recepționate și comercializate ulterior către persoane fizice, direct din mijlocul de transport, în piețe agroalimentare pe baza de bonuri fiscale emise de un aparat de marcat electronic fiscal portabil, autorizat pentru comerțul ambulant. Prin compararea prețurilor de vânzare la cartofi, ceapă

și mere, practicate de agentul economic, înscrise pe bonurile fiscale, cu prețurile de vânzare medii ale acestor produse practicate în piețe, conform Nomenclatorului produselor agricole vândute în piețele agroalimentare comunicate de Institutul Național de Statistică, s-au constatat diferențe semnificative, în sensul că agentul economic nu a declarat și înregistrat prețurile de vânzare reale încasate, ci prețuri mult diminuate comparativ cu prețurile medii de vânzare comunicate de Institutul Național de Statistică.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, precizează că, urmare verificărilor efectuate au constatat că în perioada octombrie 2013 - martie 2014 **S.C. Y S.R.L. Suceava** a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe (cartofi: 568.000 kg, ceapă: 139.650 kg și mere: 254.850 kg) din Polonia, care au fost recepționate la prețurile de achiziție înscrise în facturile furnizorilor cuprinse între: 0,16 lei - 0,36 lei / kg, pentru cartofi; 0,16 lei - 0,27 lei / kg, pentru ceapă și 0,16 lei / kg, pentru mere.

Ulterior, agentul economic a comercializat integral aceste produse către persoane fizice, pe bază de bonuri fiscale emise de un aparat de marcat electronic fiscal portabil, direct din mijloacele de transport în diverse piețe agroalimentare din județul Suceava, sau alte județe limitrofe (societatea nu are declarate sedii secundare, puncte de lucru sau depozite), la prețuri de vânzare (inclusiv TVA), înscrise pe bonurile fiscale, cuprinse între 0,22 lei - 0,49 lei / kg, pentru cartofi, 0,22 lei - 0,37 lei / kg pentru ceapă, 0,22 lei / kg pentru mere, practicând adaosuri comerciale medii de 8,23 % în anul 2013 și 9,77% în trimestrul I 2014.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că, în fapt, prețurile de vânzare înscrise în bonurile fiscale și înregistrate în contabilitatea **S.C. Y S.R.L. Suceava** la produsele menționate (cartofi, ceapă și mere) nu corespund realității, acestea fiind cu mult inferioare prețurilor de vânzare medii practicate la produsele similare în piețele agroalimentare, ceea ce duce la concluzia că agentul economic nu a înregistrat corect și în totalitate veniturile încasate din aceste vânzări.

Precizează că, în nota explicativă din 26.02.2014 dată inspectorilor din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava, administratorul Carpăn Petru - Dragoș a declarat că, diferențele dintre prețurile practicate de societate și prețurile medii practicate în piețe se pot justifica prin faptul ca "[...] **S.C. Y S.R.L. Suceava** comercializează și tipuri de mărfuri care au și altă destinație decât cea pentru consumul uman. Ex. hrană pentru animale". Echipa de inspecție fiscală nu și-a însușit acest punct de vedere, deoarece la nici una din facturile de achiziții intracomunitare din Polonia nu sunt anexate certificate de calitate pentru cartofi, ceapă sau mere, din care să rezulte calitatea și destinația ulterioară a acestora.

Mai precizează că, în timpul controlului s-a procedat la calcularea prin estimare a veniturilor neînregistrate în contabilitate de societate, ca diferență dintre prețurile de vânzare medii practicate în piețe, conform

Nomenclatorul produselor agricole vândute în piețele agroalimentare din Suceava, Botoșani, Piatra - Neamț, Iași, Vaslui și Bacău în trimestrul IV 2013 (cartofi: 1,86 lei / kg, ceapă: 1,90 lei/kg și mere: 2,62 lei/kg), comunicate de Institutul Național de Statistică - Direcția Județeană de Statistică Botoșani prin adresa nr. și prețurile de vânzare practicate de **S.C. Y S.R.L. Suceava**, înscrise pe bonurile fiscale emise de aparatul de marcat electronic fiscal.

Astfel, rezultă că în perioada octombrie 2013 - martie 2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** nu a înregistrat în evidența contabilă încasări din vânzarea produselor menționate, în valoare totală (inclusiv TVA) de S lei [S lei (valoare la preț de vânzare mediu estimat) - S lei (valoare la preț de vânzare înregistrat de societate)], respectiv nu a înregistrat o diferență de venituri din vânzări mărfuri în sumă de **S lei** [S lei (încasări inclusiv TVA) - S lei (TVA colectată)].

Având în vedere că la 31.03.2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** a înregistrat pierdere fiscală cumulată de recuperat în sumă de S lei (S lei, pierdere fiscală la 31.12.2013 +S lei, pierdere fiscală în trimestrul I 2014), rezultă o bază de impunere suplimentară la impozitul pe profit în sumă de **S lei** (S lei - S lei), pentru care impozitul pe profit datorat este în sumă de S lei (1.255.226 lei x 16%).

Întrucât în perioada trimestrul I 2013 - trimestrul I 2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** a declarat impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de 6.552 lei, **rezultă un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei** (S lei - S)

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită la control în sumă de **S lei**, au fost calculate obligații fiscale accesorii pentru perioada 26.03.2010-06.05.2014, astfel : majorări/ dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

De asemenea, **taxa pe valoarea adăugată aferentă diferenței** de venituri din vânzări stabilită de organele de inspecție fiscală în sumă de **S lei este în sumă de S lei**.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de **S lei**, au fost calculate obligații fiscale accesorii pentru perioada 21.12.2013-06.05.2014, astfel : dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă totală de S lei .

Invocând prevederile art. 11 alin.(1) pct. 1, art.19 alin.(1), art.137 alin.(1) lit. a), art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.67 alin.(1), art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), art. 120¹ alin. (1) și (2) din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr....., organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru

Suceava sub nr. și retransmisă Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava - Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr.

Mai precizează că, inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava, prin Procesul Verbal nr. 1074721 din 26.02.2014 au constatat, în sinteză, că în perioada octombrie 2013 - februarie 2014, **S.C. YS.R.L. Suceava** a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe de la diverși furnizori din Polonia, care au fost recepționate și comercializate ulterior către persoane fizice, direct din mijlocul de transport, în piețe agroalimentare pe baza de bonuri fiscale emise de un aparat de marcat electronic fiscal portabil, autorizat pentru comerțul ambulant. Prin compararea prețurilor de vânzare la cartofi, ceapă și mere, practicate de agentul economic, înscrise pe bonurile fiscale, cu prețurile de vânzare medii ale acestor produse practicate în piețe, conform Nomenclatorului produselor agricole vândute în piețele agroalimentare comunicate de Institutul Național de Statistică, s-au constatat diferențe semnificative, în sensul că agentul economic nu a declarat și înregistrat prețurile de vânzare reale încasate, ci prețuri mult diminuate comparativ cu prețurile medii de vânzare comunicate de Institutul Național de Statistică.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, au constatat că în perioada octombrie 2013 - martie 2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe (cartofi: 568.000 kg, ceapă: 139.650 kg și mere: 254.850 kg) din Polonia, care au fost recepționate la prețurile de achiziție înscrise în facturile furnizorilor cuprinse între: 0,16 lei - 0,36 lei / kg, pentru cartofi; 0,16 lei - 0,27 lei / kg, pentru ceapă și 0,16 lei / kg, pentru mere.

Ulterior, agentul economic a comercializat integral aceste produse către persoane fizice, pe bază de bonuri fiscale emise de un aparat de marcat electronic fiscal portabil, direct din mijloacele de transport în diverse piețe agroalimentare din județul Suceava, sau alte județe limitrofe (societatea nu are declarate sedii secundare, puncte de lucru sau depozite), la prețuri de vânzare (inclusiv TVA), înscrise pe bonurile fiscale, cuprinse între 0,22 lei - 0,49 lei / kg, pentru cartofi, 0,22 lei - 0,37 lei / kg pentru ceapă, 0,22 lei / kg pentru mere, practicând adaosuri comerciale medii de 8,23 % în anul 2013 și 9,77% în trimestrul I 2014.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că, în fapt, prețurile de vânzare înscrise în bonurile fiscale și înregistrate în contabilitatea **S.C. YS.R.L. Suceava** la produsele menționate (cartofi, ceapă și mere) nu corespund realității, acestea fiind cu mult inferioare prețurilor de vânzare medii practicate la produsele similare în piețele agroalimentare, ceea ce duce la concluzia că agentul economic nu a înregistrat corect și în totalitate veniturile încasate din aceste vânzări.

Precizează că, în nota explicativă din 26.02.2014 dată inspectorilor din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava, administratorul Carpăn Petru - Dragoș a declarat că, diferențele dintre prețurile practicate de societate și prețurile medii practicate în piețe se pot justifica prin faptul ca " **S.C. Y S.R.L. Suceava comercializează și tipuri de mărfuri care au și altă destinație decât cea pentru consumul uman. Ex. hrană pentru animale**". Echipa de inspecție fiscală nu și-a însușit acest punct de vedere, deoarece la nici una din facturile de achiziții intracomunitare din Polonia nu sunt anexate certificate de calitate pentru cartofi, ceapă sau mere, din care să rezulte calitatea și destinația ulterioară a acestora.

Mai precizează că, în timpul controlului s-a procedat la calcularea prin estimare a veniturilor neînregistrate în contabilitate de societate, ca diferență dintre prețurile de vânzare medii practicate în piețe, conform Nomenclatorului produselor agricole vândute în piețele agroalimentare din Suceava, Botoșani, Piatra - Neamț, Iași, Vaslui și Bacău în trimestrul IV 2013 (cartofi: 1,86 lei/kg, ceapă: 1,90 lei/kg și mere: 2,62 lei/kg), comunicate de Institutul Național de Statistică - Direcția Județeană de Statistică Botoșani prin adresa nr. 10227 din 27.02.2014 și prețurile de vânzare practicate de **S.C. YS.R.L. Suceava**, înscrise pe bonurile fiscale emise de aparatul de marcat electronic fiscal.

Astfel, rezultă că în perioada octombrie 2013 - martie 2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** nu a înregistrat în evidența contabilă încasări din vânzarea produselor menționate în valoare totală (inclusiv TVA) de S lei [S lei (valoare la preț de vânzare mediu estimat) - S lei (valoare la preț de vânzare înregistrat de societate)], respectiv nu a înregistrat o diferență de venituri din vânzări mărfuri în sumă de **S lei** [S lei (încasări inclusiv TVA) - S lei (TVA colectată)].

Având în vedere că la 31.03.2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** a înregistrat pierdere fiscală cumulată de recuperat în sumă de S lei (S lei, pierdere fiscală la 31.12.2013 +77.274 lei, pierdere fiscală în trimestrul I 2014), rezultă o bază de impunere suplimentară la impozitul pe profit în sumă de **S lei** (S lei - S lei), pentru care impozitul pe profit datorat este în sumă de S lei (S lei x 16%).

Întrucât în perioada trimestrul I 2013 - trimestrul I 2014 **S.C. YS.R.L. Suceava** a declarat impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de S lei, **rezultă un impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei** (S lei - S)

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit **o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei** (S lei x 24 %).

Petenta precizează că, în perioada supusă controlului, a cumpărat din Polonia, de la persoane fizice și juridice, cartofi la prețul de 0,16lei/kg- 0,18 lei/kg, ceapă roșie la prețul de 0,25lei/kg-0,27lei/kg, pătrunjel la prețul de 0,30lei/kg- 0,32 lei/kg, pastârnac la prețul de 0,30lei/kg- 0,32 lei/kg, ceapă la prețul de 0,14 lei/kg- 0,16 lei/kg și mere proaspete industriale la prețul de 0,16 lei/kg- 0,18 lei/kg, prețuri la care a practicat adaos comercial.

Invocând art. 17 din Ordonanța Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor pe piață, republicată, Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006, privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, art. 11 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, susține că în mod nelegal, inspecția fiscală a comparat prețurile cu amănuntul practicate de societate cu cele comunicate de Institutul Național de Statistică sau cu cele practicate de hipermarketuri, nerespectându-se principiul comparabilității produselor tranzacționate și condițiilor tranzacției.

Precizează că, produsele agricole comercializate (cartofi, mere, ceapă) sunt neselecționate, neconforme standardelor de calitate (nesortate conform unor dimensiuni, afectate de manipularea lor în spații de depozitare etc.) astfel încât luarea în considerare de către organele de inspecție fiscală a prețurilor comunicate de Institutul Național de Statistică nu are bază legală, nici sub aspectul comparabilității calității produselor, a locului de desfacere și a costurilor de achiziție sau producție.

Mai precizează că, așa cum a dovedit cu adresa nr. 436 din 28.02.2014 a Direcției Județene de Statistică Suceava, aceasta nu deține date privind prețurile medii lunare pentru cartofi, mere, ceapă, comercializate de societate, ceea ce dovedește nelegalitatea elementelor de comparație folosite.

Susține că, inspecția fiscală a nesocotit prevederile art. 137, alin. 1, lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia pentru o livrare de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, fără a fi condiționată de valoarea de achiziție a bunului vândut.

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

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

esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

Potrivit dispozițiilor pct. 24 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, *”În termeni generali, prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate. O tranzacție este necontrolată dacă se desfășoară între persoane independente.”*

Art. 11 alin. (1) din Codul Fiscal consacră la nivel de lege principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

De asemenea, 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, precizează:

„Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

“ART. 7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...).”

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligațiilor unui agent economic, sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale putând să reîncadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia.

Referitor la impozitul pe profit, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se dispune:

„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”, coroborate cu prevederile pct.12. al Titlului II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate

prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.[...]”

Referitor la taxa pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 134 și 134¹ și art.137 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

“ART. 134

Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

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

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

„ART. 134¹

Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

„ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;[...].”

Față de prevederile legale mai sus invocate se reține că impozitul pe profit se determină ca diferență între venituri și cheltuieli, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, în cazul livrărilor de bunuri sau al prestărilor de servicii, exigibilitatea taxei pe

valoarea adăugată, respectiv *data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata acesteia*, intervine la data livrării bunurilor sau la data prestărilor de servicii.

Din documentele anexate la dosarul cauzei (Raportul de inspecție fiscală nr., Nota explicativă din 26.02.2014 dată inspectorilor din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava de domnul Carpăn Petru-Draagoș, în calitate de administrator) se reține că **S.C. YS.R.L. Suceava** a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe (cartofi, ceapa și mere) din Polonia, care au fost comercializate integral către persoane fizice, pe bază de bonuri fiscale emise de un aparat de marcat electronic fiscal portabil, direct din mijloacele de transport în diverse piețe agroalimentare din județul Suceava, sau alte județe limitrofe (societatea nu are declarate sedii secundare, puncte de lucru sau depozite), la prețuri de vânzare (inclusiv TVA), înscrise pe bonurile fiscale, cuprinse între 0,22 lei și 0,49 lei / kg, pentru cartofi, 0,22 lei și 0,37 lei / kg pentru ceapa, 0,22 lei / kg pentru mere, practicând adaosuri comerciale medii de 8,23 % în anul 2013 și 9,77% în trimestrul I 2014.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că în fapt prețurile de vânzare înscrise în bonurile fiscale și înregistrate în contabilitatea **S.C. YS.R.L. Suceava** la produsele menționate (cartofi, ceapă și mere) sunt cu mult inferioare prețurilor de vânzare medii practicate la produsele similare în piețele agroalimentare. Astfel, s-a procedat la calcularea prin estimare a veniturilor neînregistrate, ca diferență între prețurile de vânzare medii practicate în piețe, conform Nomenclatorului produselor agricole vândute în piețele agroalimentare din Suceava, Botoșani, Piatra - Neamț, Iași, Vaslui și Bacău în trimestrul IV 2013 (cartofi: 1,86 lei / kg, ceapa: 1,90 lei/kg și mere: 2,62 lei/kg), comunicate de Institutul Național de Statistică - Direcția Județeană de Statistică Botoșani prin adresa nr. 10227 din 27.02.2014 și prețurile de vânzare practicate de **S.C. Y S.R.L. Suceava**, înscrise pe bonurile fiscale emise de aparatul de marcat electronic fiscal.

Referitor la susținerea societății contestatoare potrivit căreia a practicat un adaos comercial aplicat la prețul de achiziție, respectând astfel prevederile art. 17 din Ordonanța Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor pe piață, republicată, care precizează : *“Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a)–c), e)–i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.”*, se reține că organele de inspecție fiscală nu au afirmat în Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice

că **S.C. YS.R.L. Suceava** ar fi vândut produsele achiziționate din Polonia la un preț egal sau inferior prețului de achiziție.

Invocând art. 11 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, contestatara susține că, în legislația în materie fiscală din România, se prevede posibilitatea reconsiderării doar a tranzacțiilor realizate la prețuri mult sub prețul pieței între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate.

Dispozițiile invocate de aceasta, respectiv prevederile art. 11 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu au relevanță în cauza în speță.

Invederăm faptul că societatea contestatoare dă o interpretare eronată temeiurilor de drept invocate de organele de inspecție fiscală în susținerea constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. din 14.05.2014 care a stat la baza Deciziei de impunere nr. din 14.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, și anume face referire la art 11, alin 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv la pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, precizând că doar în cazul tranzacțiilor între persoane afiliate se poate ajusta suma veniturilor și a cheltuielilor oricărora dintre persoane după cum este necesar pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate și că, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele. De asemenea precizează că reconsiderarea unei tranzacții în funcție de prețul de piață al acesteia este aplicabilă tranzacțiilor care au loc între persoane afiliate, iar reconsiderarea are loc și la cealaltă persoană afiliată, regulă care nu s-a aplicat în cazul de față.

Se reține că organele de inspecție fiscală invocă în susținerea constatărilor lor, art. 11, alin. 1 care precizează: „La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.”

În virtutea acestui articol de lege, organele de inspecție fiscală au analizat din punct de vedere economic tranzacțiile desfășurate de **S.C. YS.R.L. Suceava** și au stabilit în mod corect o baza impozabilă suplimentară aferentă vânzării de produse agroalimentare (cartofi, mere, ceapă) prin luarea în calcul a prețurilor de vânzare practicate la produsele similare în piețele agroalimentare.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația potrivit căreia, în mod nelegal, inspecția fiscală a comparat prețurile cu amănuntul practicate de societate cu cele comunicate de Institutul Național de Statistică sau cu cele practicate de hipermarketuri, nerespectându-se principiul comparabilității produselor tranzacționate și condițiilor tranzacției, deoarece, conform art. 7 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. (...)"

De asemenea, în ceea ce privește afirmația petentei referitoare la faptul că produsele agricole comercializate (cartofi, mere, ceapă) sunt neselectionate, neconforme standardelor de calitate (nesortate conform unor dimensiuni, afectate de manipularea lor în spații de depozitare etc.) astfel încât luarea în considerare de către organele de inspecție fiscală a prețurilor comunicate de Institutul Național de Statistică nu are bază legală, nici sub aspectul comparabilității calității produselor, a locului de desfacere și a costurilor de achiziție sau producție, se reține că petenta nu prezintă dovezi, probe cu înscrisuri și cu acte justificative din care să rezulte calitatea produselor agroalimentare achiziționate din Polonia și destinația ulterioară a acestor produse.

În Nota explicativă din 26.02.2014 dată inspectorilor din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 Suceava, anexată în copie la dosarul cauzei, administratorul Carpăn Petru - Dragoș a declarat că, diferențele dintre prețurile practicate de societate și prețurile medii practicate în piețe se pot justifica prin faptul că *"[...] S.C. YS.R.L. Suceava comercializează și tipuri de mărfuri care au și altă destinație decât cea pentru consumul uman. Ex. hrană pentru animale"*. Echipa de inspecție fiscală nu și-a însușit acest punct de vedere, deoarece la nici una din facturile de achiziții intracomunitare din Polonia nu sunt anexate certificate de calitate pentru cartofi, ceapă sau mere, din care să rezulte calitatea și destinația ulterioară a acestora.

Organul de soluționare a contestației nu poate reține favorabil în soluționarea contestației afirmația petentei potrivit căreia, în adresa nr. 436 din 28.02.2014 transmisă către **S.C. YS.R.L. Suceava** de Institutul Național

de Statistică, Direcția Județeană de Statistică Suceava, se precizează că nu există informații privind prețurile medii lunare pentru cartofi, mere, ceapă, comercializate de societate, ceea ce dovedește nelegalitatea elementelor de comparație folosite, deoarece, în adresa mai sus menționată, anexată în copie la dosarul cauzei, se comunică prețurile medii lunare ale produselor vândute pe piața agroalimentară din municipiul Suceava la următoarele produse: cartofi de toamnă, ceapă uscată și mere în lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2013. De asemenea, în aceeași adresă se precizează: „[...] *Menționăm că nu deținem date privind prețurile medii lunare pentru cartofi industriali, mere industriale, ceapă industrială, păstârnac industrial, pătrunjel industrial.*”

Referitor la afirmațiile contestatei potrivit cărora Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006, privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, precizează că baza de impozitare pentru calcularea taxei pe valoarea adăugată este reprezentată de prețul real al vânzării, indiferent dacă este mai mic decât prețul pieței și că inspecția fiscală a nesocotit prevederile art. 137, alin. 1, lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia pentru o livrare de bunuri, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, fără a fi condiționată de valoarea de achiziție a bunului vândut, se reține că în cauză, este incident și faptul că prin Codul fiscal se consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Se reține faptul că potrivit prevederilor art. 65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

“ 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 faptul că societatea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedură administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine acesteia nu ca un drept, ci ca un imperativ al interesului personal al acesteia.

Menționăm că la dosarul contestației societatea contestatoare nu a prezentat documente, calcule, situații, din care să rezulte o altă situație de fapt și de drept decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, iar actul administrativ fiscal contestat a fost motivat de organul de inspecție

fiscală pe baza documentelor prezentate de societate în timpul controlului precum și pe constatările proprii în virtutea rolului activ pe care-l au organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că prețurile de vânzare practicate de **S.C. Y S.R.L. Suceava** pentru produsele agricole (cartofi, ceapă și mere) achiziționate din Polonia, erau cu mult inferioare prețurilor de vânzare practicate la produsele similare în piețele agroalimentare, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată, pentru impozitul pe profit în sumă de S lei și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, 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. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...].”

2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de 2.448 lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei calculate pentru perioada 26.03.2014-06.05.2014) și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei calculate pentru perioada 21.12.2013-06.05.2014) cauza supusă soluționării este dacă S.C. YS.R.L. Suceava datorează aceste accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitele asupra cărora au fost calculate, respectiv impozitul pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

În fapt, se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sumă de S lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S) și taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei) în sarcina contestatoarei reprezintă măsura

accesorie în raport cu debitele reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

„Art. 120¹-(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere că la capitolul III, punctul 1 din prezenta contestație s-a respins ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei** și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, urmează să se respingă contestația ca fiind neîntemeiată și pentru accesoriile aferente, respectiv suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de 979) și suma de **S lei** reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei) conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. YS.R.L. Suceava** împotriva Deciziei de impunere nr. din 14.05.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.de către Administrația Județeană a Finanțelor

Publice Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S** lei, reprezentând:

- S lei – impozit pe profit;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Suceava sau Tribunalul Iași.