

DECIZIA nr. 45 din 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
societatea XXX S.A.,
inregistrata la D.G.R.F.P.X. sub nr. X/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sector X a Finantelor Publice cu adresa nr. X/2015, inregistrata la D.G.R.F.P.X. sub nr. X/2015, cu privire la contestatia formulata de XXX S.A. avand CUI X, cu sediul in X, str. X, SECTOR X, reprezentata prin administrator judiciar CN X IPURL, **cu domiciliul ales** pentru comunicarea actelor de procedura la C.A. XDF din X, str. X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. X/2015, precizat prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. X/2015, il constituie anulara/desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2015, remisa sub semnatura administratorului societatii in data de 17.07.2015 si comunicata lichidatorului judiciar prin posta in data de 29.07.2015, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de **X lei**, reprezentand impozit pe profit, TVA, contributii si impozit pe venit aferente salariilor si accesorii ale acestora.

Prin adresa nr. X/2015 am solicitat contestatarei sa precizeze cuantumul sumei totale contestate individualizata pe categorii de obligatii fiscale si accesorii ale acestora.

Societatea a depus adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. X/2015, semnata de administratorul societatii, prin care **nu** a precizat cuantumul sumei totale contestate individualizata pe categorii de obligatii fiscale si accesorii ale acestora.

Prin urmare, potrivit prevederilor pct. 2.1. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF 2906/2014, contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal atacat.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile art. 352 alin. (1) si (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice X este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea **XXX S.A.**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata societatea XXX S.A. solicita anulara deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-X/2015, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2015, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de **X lei**, reprezentand impozit pe profit, TVA, contributii si impozit pe venit aferente salariilor si accesorii ale acestora.

In sustinerea contestatiei societatea arata, in esenta, urmatoarele motive:

1. Cu privire la impozitul pe profit suplimentar in suma de X lei

Societatea contesta baza impozabila stabilita suplimentar in suma de X lei impozitul pe profit suplimentar in suma de X lei si accesoriile aferente precizand inasa, ca exceptie, ca nu contesta cele dispuse la punctul C2 - Majorare venituri contract X respectiv baza impozabila suplimentara de X lei cu impozitul pe profit si accesoriile aferente.

- cu privire la pct. A din decizia de impunere, prin care s-au stabilit diferente fata de cele declarate de societate prin declaratiile 101 pentru anii 2010 - 2014, aceste majorari nu sunt legale si temeinice deoarece completarea eronata a declaratiilor de impozit pe profit nu a condus la majorarea bazei impozabile, diferentele constatate ulterior fiind inregistrate, ulterior depunerii declaratiilor, in contabilitate, in cursul aceluasi exercitiu financiar anual. Chiar daca nu s-au depus declaratii rectificative aceasta nu are importanta fiindca daca se depuneau declaratii rectificative acestea nu conduceau la plata suplimentara a impozitului pe profit, deoarece in perioada 2010-2014 societatea a inregistrat pierdere.

- cu privire la pct. B1 din decizia de impunere, prin care s-au considerat cheltuieli nedeductibile in suma de **X lei**, ca nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, reprezentand cheltuieli aferente imobilului situat in X, acestea sunt deductibile deoarece au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, conform notei explicative, raspunsul nr. 13. In raspuns se arata ca s-a achizitionat imobilul in anul 2008 cu intentia de a deschide o scoala sau gradinita privata in regim after school, intrucat sora este profesor de engleza si cumnata medic, dar acest lucru nu s-a putut realiza deoarece in anul 2008 a venit criza. In acest sens s-au efectuat amenajari. Totodata au incalzit cladirea pentru a nu se deteriora, refacturand cheltuieli de intretinere si conservare. Din anul 2009 incearca sa inchirieze, sa vanda sau sa cedeze contractul de cumparare al casei.

Organele de inspectie fiscala, intrucat cheltuielile in cauza nu sunt prevazute expres ca nedeductibile in Codul fiscal, trebuiau sa dovedeasca faptul ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile, ori acestea nu au nici o dovada, nici o motivatie temeinica si legala. Codul fiscal impune existenta unui scop de a realiza venituri impozabile, nu si obligativitatea obtinerii de venituri.

- cu privire la pct. B2 din decizia de impunere, prin care s-au considerat cheltuieli nedeductibile in suma de **X lei**, ca nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, reprezentand cheltuieli cu chiria facturate de XX SRL, aceste cheltuieli sunt deductibile conform celor precizate in raspunsul nr. 5 din nota explicativa.

In salonul inchiriat de la XX SRL s-a avut in vedere organizarea unui mic show-room unde sa se expuna si prezenta produsele societatii unor potentiali clienti. Au existat rezultate benefice iar cheltuielile pot fi incadrate la cheltuieli de reclama si publicitate deductibile.

In contractul de inchiriere nu exista un tarif de inchiriere intrucat sumele datorate au fost negociate pentru fiecare eveniment in parte si se regasesc in facturi.

Ca probe ale afirmatiilor sale depune cataloage de prezentare tiparite, respectiv planse color anexate precizarii din 11.09.2015, care prezinta lucrarile de constructii realizate.

Organele de inspectie fiscala, intrucat cheltuielile in cauza nu sunt prevazute expres ca nedeductibile in Codul fiscal, trebuiau sa dovedeasca ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile, ori acestea nu au nici o dovada, nici o motivatie temeinica si legala.

- cu privire la pct. B3 din decizia de impunere, prin care s-au considerat cheltuieli nedeductibile in suma de **XX lei**, ca nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, reprezentand cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport de la societatea afiliata X in anii 2012-2014, pe motiv ca nu s-a dovedit continutul economic, conform art.

11 alin. (1) Cod fiscal si nu s-a intocmit dosarul preturilor de transfer, aceste cheltuieli sunt deductibile conform celor precizate in raspunsul nr. 5 din nota explicativa.

Se arata ca au existat contracte de vanzare cumparare de vanzare in rate si totodata inchiriere pentru aceleasi mijloace de transport. In situatia in care nu plateau chiria urmau sa incaseze pretul de vanzare. Aceasta modalitate este o problema de oportunitate comerciala, de afaceri, care nu poate fi cenzurata de ANAF.

A operat transferul dreptului de proprietate de la vanzator la cumparator, prin contractele de vanzare cumparare, iar prin inchiriere au reintrat in dreptul de a folosi autovehiculele, numai in masura in care aveau comenzi. Daca nu aveau comenzi urma sa incaseze ratele.

Chiar daca administratorul X este frate cu administratorul XXX nu se poate retine existenta afilierii intre cele doua societati.

- cu privire la pct. C1 din decizia de impunere, prin care s-au majorat veniturile impozabile cu suma de **X lei**, aferenta avansurilor incasate si lucrarilor terminate, suma de X euro s-a incasat de la alta firma decat cea cu care s-a incheiat contractul, fara sa-si dea seama, caci altfel ar fi emis factura. Lucrarile nu s-au finalizat. Dupa 3 ani de zile suma incasata de X euro a fost mutata din contul 419 - incasari in avans, in contul de venituri.

- cu privire la pct. C2 din decizia de impunere, prin care s-au majorat veniturile impozabile aferente contractului cu X punctul de vedere al ANAF este corect.

Solicita si anulara accesoriilor aferente sumelor contestate.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei cu baza impozabila suplimentara in suma de X lei

- TVA contract XDF Franta in suma de **X lei** - nu este vorba de prestari de servicii cum afirma ANAF ci de livrari intracomunitare de bunuri iar livrarea este scutita de taxa potrivit art. 143 alin. 2 lit. A din CF, locul livrarii fiind Franta. Clientul este inregistrat ca platitor de TVA.

- TVA contract X - punctul de vedere al ANAF este corect.

- TVA taxa pod XM in suma de **X lei** - conform art. 144 indice 1 CF "sunt scutite de taxa serviciile prestate de intermediarii care actioneaza in numele si in contul altor persoane...". Taxele platite (taxa de pod si autorizatie de circulatie zilnica) nu sunt purtatoare de TVA, au fost platite in contul XM, beneficiarul transportului, conform celor stabilite prin contract, serviciul de refacturare este scutit de taxa.

- neconcordante inregistrari TVA:

a) - punctul de vedere al ANAF este corect.

b) - contesta colectarea taxei suplimentare in suma de **X lei** aferenta lunii decembrie 2009 ca fiind PRESCRISA

c) - punctul de vedere al ANAF este corect.

- TVA imobil X - contesta ajustarea TVA efectuata de inspectia fiscala: $X \text{ lei} \times 18/20 = X \text{ lei}$, ca motivare trimitand la punctul de vedere exprimat la punctul B1-impozit pe profit.

- TVA utilitati imobil X - contesta suma de **X lei** ca motivare trimitand la punctul de vedere exprimat la punctul B1-impozit pe profit precizand ca imobilul trebuia intretinut, conservat.

- TVA facturi chirie X in suma de **X lei** - ca motivare trimitand la punctul de vedere exprimat la punctul B3-impozit pe profit.

- TVA facturi chirie XX SRL in suma de **X lei** - trimite la motivarea exprimata la punctul B2 - impozit pe profit. Mentionarea TVA in facturi echivaleaza cu notificarea taxarii prevazuta de lege.

- neconcordante inregistrarii deconturi TVA - contesta suma de **X lei** astfel:

- X lei, aferenta lunii decembrie 2009 ca fiind prescisa;

- X lei, deoarece preluarile eronate au fost rectificate in decontul urmator de TVA;

- X lei, nefiind aplicabile prevederile cu privire la termenul maxim de 5 ani in care se puteau efectua regularizarile. Sumele inscrise la randul de "regularizari taxa dedusa" in decontul de TVA pe lunile iulie si august 2011 reprezinta sume dublate inregistrate in decembrie 2002 constatate prin efectuarea punctajului cu Fisa pe platitor, in urma caruia s-a hotarat sa se faca aceasta regularizare, conform art. 156² alin. 2 si 3 CF.

- TVA contribuabili inactivi in suma de **X lei**, intrucat reglementarile cu privire la TVA la incasare au intrat in vigoare in anul 2013, anterior nu exista sistemul actual de verificare a platitorilor de TVA, facturile primite au inscris TVA, nu sunt in culpa ca emitentii erau inactivi.

- neconcordante evidente fiscale in suma de X lei, astfel:

- cu privire la primele trei liniute, referitoare la decontul de TVA aferent lunii nov. 2009, sumele sunt prescise;

- cu privire la TVA din decontul de TVA aferent lunii octombrie 2012, punctul de vedere al ANAF este corect;

- cu privire la ultima liniuta, a achitat mai mult decat datora.

Solicita si anulara accesoriilor aferente sumelor contestate.

3. CONTRIBUTII: CAS, CAS ACCIDENTE DE MUNCA, SOMAJ, FOND GARANTARE, SANATATE, CONCEDII SI INDEMNIZATII si impozit VENITURI SALARII, datorate de angajator sau de angajati

Contesta toata baza impozabila suplimentara, contributiile, taxele, impozitele si accesoriile stabilite, in urma calificarii de ANAF a diurnei care depaseste valoarea legala drept venituri de natura salariala. Art. 55 alin. 4 din CF prevede, in mod expres, ca aceste sume nu sunt incluse in veniturile salariale. Prin urmare sumele care depasesc limitele legale nu sunt incluse in veniturile salariale ci trebuie considerate cheltuieli nedeductibile.

Solicita si anulara accesoriilor aferente sumelor contestate.

4. Cu privire la accesoriile stabilite, in afara de motivele aratate la punctul anterior, contesta nivelul acestora care depasesc nivelul dobanzii legale stabilita prin OG nr. 13/2011

Considera ca aceste depasiri sunt nule de drept, rezervandu-si dreptul ca in faza ajungerii in instanta sa conteste la CCR reglementarile care stabilesc accesorii mai mari decat dobanda legala.

In incheierea contestatiei precizeaza ca intelege sa se foloseasca de proba cu inscrisuri.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector 6 a Finantelor Publice au efectuat in perioada 11.03.2015 - 03.07.2015, o inspectie fiscala la XXX S.A., perioada verificata fiind 01.12.2009 - 31.01.2015 pentru TVA, 01.01.2010 - 31.12.2014 pentru impozitul pe profit si 01.12.2009 - 31.01.2015 pentru obligatiile fiscale aferente veniturilor salariale.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F – X/2015 intocmita in baza Raportului de Inspectie Fiscala nr. F – X/2015, incheiat de catre organele de inspectie fiscala ale Administratiei Sector 6 a Finantelor Publice, Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice 2 s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata suplimentare:

Nr.	Obligatia principala	Dedit -lei-	Dobanzi/maj orari -lei-	Penalitati - lei-	
1	Impozit pe profit stabilit suplimentar de plata				
2	TVA stabilit suplimentar de plata				
3	CAS angajator				
4	CAS angajat				
5	CAS accidente de munca				
6	Somaj angajator				
7	Somaj asigurat				
8	Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale				
9	CASS angajator				
10	CASS asigurat				
11	Contributia pentru concedii				
12	Impozitul pe veniturile din salarii				
	TOTAL				

In timpul inspectiei fiscale efectuate s-au constatat urmatoarele:

A. Referitor la profitul impozabil/impozitul pe profit stabilit suplimentar datorita:

a) inregistrarilor eronate in declaratiile privind impozitul pe profit pentru anii fiscali 2010, 2011, 2013 si 2014.

Din analiza modului de completare a Declaratiilor privind impozitul pe profit - formular 101 aferente anilor 2010, 2011, 2013 si 2014, au rezultat urmatoarele:

Anul 2010:

- societatea a declarat impozit trimestrial pe profit inferior impozitului minim pentru transa de venituri corespunzatoare, incalcand astfel prevederile art. 18 alin.(2) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea datora impozit minim pe profit, aferent trimestrelor I – III 2010, de 2150 lei pe trimestru, avand in vedere cifra de afaceri inregistrata in anul precedent, respectiv X lei si prevederile art. 18 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,. Astfel, pentru anul 2010 societatea comerciala datoreaza impozit minim in suma de X lei.

Societatea a inregistrat la cheltuieli totale suma de X lei fata de cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei;

Impozitul pe profit, calculat asupra unui profit impozabil de X lei, a fost eronat inregistrat in Declaratia 101, in suma de X lei.

La profitul brut de X lei, inregistrat de societate in evidenta contabila, organele de inspectie fiscala au adaugat suma de X lei cheltuieli nedeductibile stabilite de societate prin declaratia 101 depusa pentru anul 2010, si suma de X lei stabilita drept cheltuieli nedeductibile aferente imobilului din X str X, rezultand astfel un profit impozabil in suma de X lei cu impozit pe profit datorat pentru anul 2010 in suma de X lei (X lei * 16%) fata de X lei declarat, rezultand o diferenta de **X lei**.

Anul 2011:

- societatea a inregistrat la cheltuieli totale, in declaratia 101, suma de X lei fata de cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei;

- societatea a inregistrat la venituri totale, in declaratia 101, suma de X lei fata de veniturile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei.

Astfel societatea a diminuat pierderea fiscala cu suma de **X lei**, declarand o pierdere fiscala de numai X lei in loc de **X lei**.

S-au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de:

- **X lei** aferente imobilului din X str X,

- **X lei** aferente locatiei X, inchiriata pentru "intruniri si petreceri".

S-au stabilit **X lei** venituri neinregistrate/nedeclareate, reprezentand incasari aferente contractului cu XDF Franta, nefacturate si inregistrate ca avansuri.

Astfel s-a stabilit profit impozabil pe anul 2011 in suma de X lei (-X lei + X lei + X lei + X lei) cu impozit aferent in suma de **X lei**.

Anul 2012

Prin declaratia 101 societatea declara pierdere fiscala aferenta anului 2012 in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar:

- cheltuieli nedeductibile in suma de X lei, astfel:

- X lei cu imobilul din X str X,

- X lei aferente locatiei X, inchiriata pentru "intruniri si petreceri";

- X lei cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport facturate de X SRL;

- venituri in suma de X lei aferente unei facturi de stornare dublata.

Astfel a rezultat un profit impozabil in suma de X lei cu impozit aferent in suma de **X lei**.

Anul 2013

Din analiza modului de completare a Declaratiei privind impozitul pe profit - formular 101 aferenta anului 2013, au rezultat urmatoarele:

- societatea a inregistrat la venituri totale suma de X lei fata de veniturile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei;

- societatea a inregistrat la cheltuieli totale suma de X lei fata de cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei;

- cheltuielile nedeductibile inregistrate in declaratie sunt in suma de X lei, iar conform evidentei contabile acestea sunt in suma de X lei (X lei, cheltuieli cu amenzi/penalitati si X lei – alte cheltuieli nedeductibile).

In anexa nr. 31 la raportul de inspectie fiscala sunt prezentate fisele conturilor 658102 “amenzi nedeductibile fiscal” si 658801 “alte cheltuieli nedeductibile fiscal” aferente perioadei ianuarie – decembrie 2013.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar:

- cheltuieli nedeductibile in suma de X lei, astfel:

- X lei cu imobilul din X str X,

- X lei cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport facturate de X SRL.

Astfel a rezultat un profit impozabil in suma de X lei cu impozit aferent in suma de

X lei.

Anul 2014:

- societatea a in scris la venituri totale suma de X lei fata de veniturile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei;

- societatea a in scris la cheltuieli totale suma de X lei fata de cheltuielile inregistrate in evidenta contabila in suma de X lei, rezultand o diferenta in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar:

- cheltuieli nedeductibile in suma de X lei, astfel:

- X lei cu imobilul din X str X,

- X lei cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport facturate de X SRL.

S-a stabilit in final profit impozabil in suma de X lei cu impozit datorat in suma de **X**

lei.

Recapituland, s-au stabilit urmatoarele diferente pentru impozitul pe profit datorat:

Anul	Suma -lei-
2010	X
2011	X
2012	X
2013	X
2014	X
TOTAL	X

Organele de inspectie fiscala au stabilit in privinta cheltuielilor considerate ca nedeductibile urmatoarele:

1. cheltuielile nedeductibile aferente imobilului situat in X, str. X, jud. X

Din verificarea documentelor justificative care au stat la baza cheltuielilor inregistrate de catre societate, precum si respectarii prevederilor legale privind deductibilitatea acestora, s-a constatat ca societatea a inregistrat in perioada 2010 - 2014 cheltuieli in suma de X lei, aferente imobilului situat in X, str. X, jud. X, compus din teren in suprafata de X mp si constructiile edificate pe acesta: C1, cu destinatia locuinta, C2 – gheana, C3 – depozit combustibil lichid, respectiv:

- cheltuieli cu dobanda aferenta credit ipotecar, in suma de X lei – anexa nr. 28 la raportul de inspectie fiscala;

- cheltuieli cu diferenta de curs valutar, in suma de X lei – anexa nr. 29 la raportul de inspectie fiscala;

- cheltuieli cu utilitati – energie electrica si termica, in suma de X lei – anexa nr. 8 la raportul de inspectie fiscala;

- cheltuieli cu taxa radio, in suma de X lei – anexa nr. 8 la raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala au solicitat reprezentantului legal al societatii supuse inspectiei fiscale explicatii privind scopul in care a fost achizitionat imobilul susmentionat si documente care sa sustina demersurile facute in vederea realizarii scopului pentru care a fost achizitionat imobilul. In nota explicativa, prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza urmatoarele:

“ In perioada 2006 – 2007 situatia financiara a societatii era f.f. buna, drept urmare am cautat sa dezvolt societatea prin crearea de noi activitati. Ca urmare am achizitionat cu credit ipotecar imobilul din X, str. X, cu scopul de a deschide o scoala sau o gradinita privata cu regim after school, avand asigurat postul de profesor (sora mea este profesor de engleza/spaniola) si medic (cumnata mea).

Nu am gandit sa facem documente justificative.

In acest scop am facut diferite amenajari si am tatonat piata in domeniu. In 2008 a inceput criza si cu toate eforturile nu am reusit sa gasim clienti, desi zona nu beneficia de astfel de servicii pe care in anii anteriori le solicitau. In anul 2008 am incercat sa oprim incalzirea pe timp de iarna, fapt ce a dus la craparea peretilor, colmatarea tevilor, caloriferelor si a centralei, dupa remedierea defectiunilor, am fost nevoiti sa incalzim minim casa pe timp de iarna. Toate cheltuielile de conservare si intretinere fiind absolut necesare si in interesul firmei, pentru a nu se deprecia valoarea imobilului.

Din anul 2009 incercam sa inchiriam, sa vindem, sau sa cedam contractul de cumparare a casei.”

In fapt, contribuabilul a inregistrat cheltuieli, in principal cu dobanda aferenta creditului ipotecar contractat in vederea achizitionarii unui bun imobil – teren si constructii, situat in localitatea X, judetul X fara a inregistra venituri aferente bunului imobil respectiv si fara a prezenta in sustinere, desi imobilul este achizitionat in anul 2007, nicio dovada obiectiva care sa ateste fapte care s-au produs in realitate, in sensul initierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei de a realiza venituri impozabile.

Avand in vedere cele prezentate si prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal coroborate cu pct. 12 din Titlul II din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile art. 21. alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada supusa inspectiei fiscale, urmare inspectiei fiscale cheltuielile aferente imobilului situate in orasul X, in suma de X lei, sunt cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal.

2. cheltuielilor nedeductibile aferente “chirie locatie conform contract” facturata de SC XX SRL.

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca SC XXX SA a inregistrat in perioada iulie 2011 – mai 2012 cheltuieli in suma de X lei in baza facturilor emise de SC XX SRL, cod de inregistrare in scopuri de TVA ROX, avand ca obiect “chirie locatie conform contract”.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza urmatoarele: “Din anul 2005 pana in 2012 am avut diverse lucrari de structuri metalice catre XX. Acestia ne-au propus si noi am acceptat sa inchiriam un salon in vederea organizarii unui mic show-room unde sa putem expune si prezenta produsele noastre unor potentiali clienti. Deoarece si in trecut rezultatele au fost benefice, am continuat sa facem prezentari, pentru a aduce la cunostinta potentialilor beneficiari produsele noastre.”

Contribuabilul a prezentat contractul nr.0064/1 din data de 01.01.2007, incheiat pe o perioada de un an si prelungit prin acte aditionale, avand ca obiect “asigurarea de catre PRESTATOR a locatiei “X”, pentru organizarea de catre Beneficiar de intruniri si petreceri pe tot parcursul anului 2007, in termenii si conditiile comunicate acestuia de beneficiar”. De asemenea, conform contractului, prestatorul se obliga “sa inchirieze beneficiarului locatia X pentru datele anuntate anterior”, “sa permita beneficiarului sa decoreze locatia X cu postere sau alte materiale proprii” si “prestatorul va lua toate

masurile necesare in asa fel incat nicio persoana starina nu va intra in incinta locatiei in timpul derularii activitatii Beneficiarului”. De asemenea, in contract se stipuleaza ca valoarea “(chiria locatiei) va fi stabilita la momentul inchirierii locatiei, mancarea, bautura si muzica fiind asigurate de beneficiar”.

In fapt, societatea supusa inspectiei fiscale a considerat deductibila cheltuiala cu inchirierea unui spatiu pentru care prezinta un contract care prevede organizarea de „intruniri si petreceri”, contract in care nu sunt stabilite tarife pentru serviciile specificate. Mai mult, precizarile administratorului din nota explicativa nu au fost sustinute de dovezi si sunt contrazise de continutul contractului.

Avand in vedere cele prezentate si prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada supusa inspectiei fiscale, urmare inspectiei fiscale cheltuielile cu inchirierea facturate de XX SRL, in suma de X lei, sunt cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal.

3. cheltuieli nedeductibile aferente inchirierii mijloacelor de transport de la X SRL.

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca SC XXX SA a inregistrat in evidenta contabila, in perioada februarie 2012 – decembrie 2014, cheltuieli deductibile aferente facturilor emise de SC X SRL, reprezentand « lucrari conform contract », respectiv « plati conform contract », in suma totala de XX lei.

In nota explicativa data in data de 09.04.2015, prezentata in anexa nr. 9 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii a precizat ca SC X SRL a prestat in anul 2011 lucrari de vopsitorie structura metalica catre XXX SA si « in perioada ianuarie 2012 – decembrie 2014 XXX SA a vandut catre X diferite camioane iar X a inchiriat catre XXX aceste camioane ».

In sustinere, au fost prezentate:

- contracte de « VANZARE AUTO », incheiate intre SC XXX SA, in calitate de vanzator si SC X SRL, in calitate de cumparator, avand ca obiect vanzarea de masini de transport – IVECO. Conform contractelor « cumparatorul va fi proprietar efectiv doar dupa achitarea integrala a masinii. Vanzatorul poate inchiria masina de la Cumparator cu suma minima (...), in cazul acesta daca se va inchiria o perioada mai lunga de timp si se va acoperi contravaloarea cu suma neta a valorii masinii, acesta (Vanzatorul) va reveni in proprietatea masinii desi Cumparatorul ar fi achitat contravaloarea masinii. »;

- contracte de « inchiriere auto », incheiate intre SC XXX SA, in calitate de beneficiar si SC X SRL, in calitate de prestator, avand ca obiect inchirierea masinilor care au facut obiectul contractelor de vanzare auto incheiate intre SC XXX SA, in calitate de vanzator si SC X SRL, in calitate de cumparator. Contractele de inchiriere, au fost incheiate in aceeasi zi sau in perioada imediat urmatoare contractelor de vanzare.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza urmatoarele:

- referitor la « Denumirea produselor sau a serviciilor » inscrise in facturi si modul de inregistrare a acestora in evidenta contabila: « lucrari conform contract » reprezinta contracte de prestari lucrari, « plati conform contract » reprezinta contravaloare contracte de inchiriere utilaje (masini), respectiv vanzare in rate de utilaje (masini). Lucrarile executate cf. facturi au fost contabilizate 628=401 »;

- ca justificare a inchirierii masinilor de transport de la X SRL, al caror proprietar este SC XXX SA (avand in vedere clauza din contractele de vanzare auto conform careia « cumparatorul va fi proprietar efectiv doar dupa achitarea integrala a masinii »): « La data incheierii contractului nu aveam siguranta ca voi putea lucra cu masinile in permanenta pe o durata mare de timp. Transferul dreptului de proprietate asupra masinilor urma sa se faca la data platii integrale a pretului. Dreptul de folosinta a fost transmis catre cumparator la data incheierii contractului de vanzare – cumparare. Acesta este motivul pentru care au fost incheiate contracte de inchiriere, pentru a putea fi folosite masinile numai in cazul in care avem nevoie de ele. In situatia in care nu am fi avut comenzi de transport, deci nu

am fi avut nevoie de masini, nu plateam chiria si urma sa incasam pretul de vanzare. In situatia in care aveam comenzi de transport plateam chiria si in momentul in care se ajungea la echivalentul pretului de vanzare, masina ramanea in proprietatea noastra. Fiind o perioada de criza, nu aveam siguranta ca vor exista comenzi de transport, iar in acest fel ne-am asigurat pentru ambele ipoteze »;

- referitor la intocmirea dosarului pretului de transfer avand in vedere afilierea intre societati in sensul art. 7 alin. (1) pct. 21 lit. c) (i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: « nu am stiut ca este necesar ». Precizam si ca administratorul SC X SRL, afiliat al actionarului majoritar/administrator al SC XXX SA, este salariat al societatii XXX SA.

S-a constatat astfel ca, SC XXX SA a incheiat, cu X SRL - persoana juridica afiliata (si al carei administrator este salariat al XXX SA), contracte de inchiriere a unor bunuri – autoutilitare – al caror drept de proprietate il detine si nu a fost niciodata transmis prestatorului si, a inregistrat cheltuieli deductibile in baza facturilor emise de SC X SRL avand ca obiect nu inchiriere mijloace de transport, ci « lucrari conform contract », respectiv « plati conform contract », facturi inregistrate in evidenta contabila in contul 628 « Alte cheltuieli cu servicii executate de terti » si nu in contul 612 « Cheltuieli cu redevente, locatii de gestiune si chirii ».

Urmare controlului incrucisat efectuat la SC X SRL, din verificarea documentelor constitutive si a relatiei comerciale cu SC XXX SA in anul 2012 (selectat pentru control avand ponderea cea mai mare a tranzactiilor din toata perioada supusa inspectiei fiscale la XXX SA) s-au constatat urmatoarele:

- SC X SRL are ca obiect principal de activitate: “Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale” – CAEN 4120;

- societatea a avut un numar mediu de 4 salariati: zidar si muncitori necalificati;

- principalul client si principalul furnizor al societatii este SC XXX SA, valoarea veniturilor si a cheltuielilor inregistrate cu aceasta societate fiind foarte apropiata;

- in nota explicativa, administratorul societatii X SRL precizeaza ca intre cele doua societati au existat relatii contractuale, de cumparare utilaje de la XXX SA, respectiv inchiriere catre aceasta, facand trimitere la contracte care au fost prezentate in timpul inspectiei si de XXX SA;

- inregistrarea in contabilitate s-a realizat, conform documentelor prezentate si precizarilor din nota explicativa: la achizitie: 628=401 si la livrare 4111=704;

- decontarile s-au facut, conform notei explicative prin banca: ordin de plata, compensari si chitante. Conform documentelor prezentate, facturile primite de la XXX SA (in valoare de pana in X lei) au fost achitate in numerar, iar facturile emise catre XXX SA au fost compensate: SC X a incasat prin banca sume de bani de la XM SRL (clientul XXX SA);

- in luna decembrie 2012, SC X SA nu inregistreaza nici in evidenta contabila si nici in cea fiscala trei facturi emise catre XXX SA si trei facturi primite de la XXX SA, avand valoare identica (valoare totala X lei: X+X).

Avand in vedere aspectele prezentate si prevederile art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (5), art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare inspectiei fiscale nu s-a acordat drept de deductie, pentru suma de XX lei, reprezentand cheltuiala cu inchirierea mijloacelor de transport de la X in anii 2012 - 2014, tranzactii al caror continut economic nu a putut fi dovedit de contribuabilul supus inspectiei fiscale.

4. majorarea veniturilor impozabile aferente avansurilor incasate si lucrarilor prestate catre un client din Franta, pentru care societatea supusa inspectiei fiscale nu a emis facturi.

Din verificarea documentelor justificative care au stat la baza veniturilor realizate din orice sursa si altor elemente similare veniturilor inregistrate de catre societate, s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila documente (bonuri de consum

materiale, deconturi de cheltuieli) din care rezulta prestarea de lucrari pentru "Franta". Contribuabilul a prezentat in timpul inspectiei fiscale Contractul cadru pe anul 2011 nr. 280411/aprilie 2011 incheiat cu XDF – Franta si o factura proforma emisa in data de 28.04.2011. Contractul are ca obiect "fabricarea de piese din structuri metalice conform anexei (planuri trimise pe email)", valoarea totala a lucrarilor fiind de X euro fara TVA. Conform contractului, avansul pentru inceperea lucrarilor este de X euro, "urmand a se face plati partiale avand la baza Procese – verbale incheiate pe faze de executie, pana la completarea valorii totale" iar termenul de executie este de 60 de zile lucratoare de la achitarea avansului stabilit de cele doua parti.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, contribuabilul precizeaza: " Datele firmei au fost trecute in contract, nu am stiut ca inca de la inceput nu au fost corecti, premeditand totul. Am facut facturi proforme si s-a incasat din Franta de la o alta firma (am descoperit acum, in urma controlului). Eu am intrebat daca s-a incasat din Franta, mi s-a raspuns ca da, dar nu stiu de ce nu s-a facut factura, intuiesc ca noi avand contul grevat de datoria de la banca Transilvania, s-au luat toti banii incasati, iar contabila nu a anuntat ca trebuie sa se faca factura.

Din punct de vedere tehnic au fost cateva probleme referitoare la culoarea tamplariei. Profilele de ferestre au fost comandate in Belgia, iar ramele de la rulouri au fost luate din Romania si vopsite tot in Romania, rezultand diferente majore de nuante la culoare. De aceea am schimbat ramele rulourilor si am facut inca un drum in Franta. Dupa terminarea lucrarilor, beneficiarul nu a mai vrut sa plateasca diferenta motivand cu tot felul de penalitati."

Conform extraselor de cont prezentate de contribuabil, SC XXX SA a incasat de la X ET suma de X euro in data de 04.05.2011, respectiv suma de X euro, in data de 29.07.2011.

Avand in vedere prevederile art. 19 alin. (1) din Codul fiscal coroborate cu pct. 12 din Titlul II din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si avand in vedere ca:

- societatea a prestat serviciile mentionate in contractul de lucrari susmentionat (conform precizarilor administratorului din nota explicativa);

- contribuabilul nu a emis facturi nici pentru avansurile incasate si nici la finalizarea lucrarilor,

urmare inspectiei fiscale, tinand cont de clauzele contractului privind termenele de plata si de avansurile incasate, s-a procedat la majorarea veniturilor impozabile aferente avansurilor incasate si lucrarilor « terminate », cu suma de X lei.

B. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata aceasta s-a datorat urmatoarelor:

1. colectarii taxei pe valoarea adaugata aferenta avansurilor incasate si lucrarilor prestate catre client din Franta.

Asfel cum a fost prezentat la capitolul "impozitul pe profit" in timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila documente (bonuri de consum materiale, deconturi de cheltuieli) din care rezulta prestarea de lucrari pentru "Franta", pentru care contribuabilul nu a emis facturi nici pentru avansurile incasate (doar proforma) si nici la finalizarea lucrarilor.

Avand in vedere prevederile art. 133 alin. (2), art. 133 alin. (3), art. 134, art. 134 indice (1) alin. (7), art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada derularii contractului, respectiv pct. 13 alin. (9) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la acea data si avand in vedere ca:

- societatea a prestat serviciile mentionate in contractul de lucrari susmentionat (conform precizarilor administratorului din nota explicativa);
- contribuabilul roman nu a facut dovada prestarii serviciilor catre o persoana impozabila situata intr-un stat membru (clientul caruia i-au fost prestate lucrarile nu a comunicat prestatorului roman codul sau valabil in scopuri de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru);
- nu au fost emise facturi nici pentru avansurile incasate si nici la finalizarea lucrarilor,

Urmare inspectiei fiscale, tinand cont de clauzele contractului privind termenele de plata si de avansurile incasate, s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta avansurilor incasate si lucrarilor « terminate », in suma de X lei.

2. Colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta taxei de pod si autorizatiei de circulatie zilnica – Constanta, facturate catre SC XM SRL.

In perioada ianuarie 2011 – mai 2014, SC XXX SA a facturat catre SC XM SRL taxa de pod, autorizatie de circulatie zilnica – Constanta, fara a colecta taxa pe valoarea adaugata. Aceste taxe au fost achitate de XXX SA cu ocazia efectuării transporturilor de bunuri pe ruta Constanta – X, pentru care societatea supusa inspectiei fiscale nu a dedus taxa pe valoarea adaugata.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza urmatoarele: « Am incercat sa facturam cu TVA aceasta taxa, dar XM a refuzat, motivand ca nu platesc deoarece noi nu decontam TVA pentru aceasta taxa. »

Avand in vedere prevederile art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv pct. 18 alin. (7) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, urmare inspectiei fiscale se cuprinde in baza de impozitare valoarea taxei de pod si autorizatiei de circulatie facturate catre SC XM SRL. Consecinta fiscala a constituit-o colectarea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

3. Colectarea taxei pe valoarea adaugata, in suma de X lei, neinregistrata in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2009.

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2009 taxa colectata in suma de X lei, inregistrata in factura PRO X catre SC XX SRL, in valoare totala de X lei.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza ca « Fc. X – in valoare de X nu fusese inregistrata in 2009, inregistrandu-se in 12/2009 pentru ca era incasata in 12/2009 ».

Avand in vedere aspectele prezentate si prevederile art. 134 indice 2 alin. (2) lit. a), art. 156 alin. (1), alin. (2) si alin. (4), art. 156 indice 2 alin. (2) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, pct. 16 indice1 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare inspectiei fiscale s-a majorat taxa colectata cu suma de X lei, aferenta unei baze de impozitare in suma de X lei.

4. Ajustarea taxei pe valoarea adaugata dedusa integral la achizitionarea imobilului situat in orasul X, str. X, jud. X

Urmare verificarii modului de respectare a regimului deducerilor privind taxa pe valoarea adaugata, s-a constatat ca in balanta de verificare intocmita la 31.12.2009, XXX SA inregistreaza in contul 211 "Terenuri" suma de X lei si in contul 212 "Constructii" suma

de X lei. Din documentele puse la dispozitie de contribuabil (fise cont, contracte) s-a constatat ca SC XXX SA a achizitionat in anul 2007 de la X SRL, cod de identificare fiscala X, un imobil situat in orasul X, str. X, jud. X compus din teren in suprafata de X mp si constructiile edificate pe acesta: C1, cu destinatia locuinta, C2 – ghenă, C3 – depozit combustibil lichid. Pentru achizitia bunului imobil susmentionat, SC XXX SA isi exercita, in luna martie 2007, dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Avand in vedere aspectele prezentate si la capitolul “impozitul pe profit” (A b) 1), inclusiv explicatiile administratorului societatii in nota explicativa, rezulta ca societatea supusa inspectiei fiscale si-a exercitat dreptul de deducere asupra achizitiei bunului imobil – teren si constructii, situat in localitatea X, judetul X fara a realiza operatiuni taxabile si pentru care nu prezinta nicio dovada obiectiva care sa ateste fapte care s-au produs in realitate, in sensul initiierii efective a demersurilor in vederea materializarii intentiei de a utiliza imobilul pentru activitatile economice ale societatii..

In urma verificarii efectuate s-a constatat ca SC XXX SA nu a procedat la ajustarea taxei pe valoarea adaugata in conformitatea cu prevederile art.149 alin. (2) lit. b), art. 149 alin. (3) lit. c), art. 149 alin. (4) lit. a) pct. 1, art. 149 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, aplicabile in acest caz.

Ca urmare, in urma inspectiei fiscale, s-a procedat la ajustarea taxei dedusa integral la achizitionare, efectuata pentru toata taxa aferenta perioadei ramase din perioada de ajustare (2009-2026) tinand cont de termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiilor fiscale, astfel:

- data achizitionarii : martie 2007
- taxa dedusa pentru bunul imobil: X lei
- suma taxei ce trebuie ajustata : X lei x 18/20 = X lei

5 Neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de utilitati emise pentru imobilul situat in orasul X, str. X, jud. X.

Astfel cum am prezentat si la punctele B d), A b) 1, societatea contestatoare a achizitionat in anul 2007 un imobil, pentru care si-a exercitat dreptul de deducere atat la achizitie, cat si in continuare, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de utilitati (energie electrica si termica), fara a realiza operatiuni taxabile si pentru care nu prezinta nicio dovada obiectiva din care sa rezulte utilizarea imobilului in vederea desfasurarii de operatiuni economice.

Avand in vedere aceste aspecte si prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada verificata, urmare inspectiei fiscale nu s-a acordat drept de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de utilitati pentru bunul imobil neutilizat in folosul operatiunilor taxabile, in suma de X lei.

6. Neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de inchiriere mijloace de transport de la X SRL.

Avand in vedere aspectele constatate in timpul inspectiei fiscale, privind relatia cu SC X SRL, prezentate in raportul de inspectie fiscala si, mai sus, la capitolul “impozit pe profit” (A b)3) si avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1) si art. 145 alin. (1) si art. 145 alin. (2) lit. a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare inspectiei fiscale nu s-a acordat drept de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei.

7. Neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta “chirie locatie conform contract” facturata de SC XX SRL.

SC XXX SA si-a exercitat dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata, in suma de X lei, aferenta facturilor emise, in perioada iulie 2011 – mai 2012, de SC XX SRL, cod de inregistrare in scopuri de TVA ROX, avand ca obiect “chirie locatie conform contract”.

Avand in vedere contractul incheiat intre parti si precizarile administratorului din nota explicativa (consemnate si mai sus la capitoul “impozit pe profit” (Ab2)), precum si prevederile art. 141 alin. (2) lit. e), art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada verificata se constata ca societatea contestatara si-a exercitat dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adaugata aferenta unor operatiuni scutite de taxa, fara drept de deducere, fara a face dovada notificarii de catre prestator a taxarii operatiunii si, care nu au fost efectuate in folosul operatiunilor taxabile, precizarile administratorului din nota explicativa nefiind sustinute de dovezi si fiind contrazise de continutul contractului.

8. neconcordantelor privind inregistrarea TVA deductibila inscrisa in facturile primite, evidenta contabila si cea fiscala.

In perioada supusa inspectiei fiscale au fost constatate neconcordante in ceea ce priveste inregistrarea taxei pe valoarea adaugata deductibila inscrisa in facturile primite, evidenta contabila si evidenta fiscala, constand in:

- inregistrarea eronata in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii decembrie 2009 a taxei deduse in suma de X lei, inscrisa la rd. 27 « TOTAL TAXA DEDUSA », prin preluarea taxei inscrisa eronat la rd. 23 « SUB-TOTAL TAXA DEDUSA CONFORM ART. 145 SAU ART. 147 » in suma de X lei, in conditiile in care la rd. 22 « TOTAL TAXA DEDUCTIBILA » este inscrisa suma de X lei, preluata corect din jurnalul de cumparari;

□ - preluari eronate in deconturile de taxa pe valoarea aferente lunilor iunie, iulie si septembrie 2010, respectiv iulie 2011 a taxei deductibile fata de cea inscrisa in evidenta contabila, rezultand o diferenta de X lei;

□ - inregistrarea in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunilor iulie si august 2011, la randul de « regularizari taxa dedusa » a sumei de X lei, compusa din X lei, in luna iulie si X lei, in luna august, fara a fi prezentate documente care sa sustina aceste inregistrari. In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza, referitor la sumele inscrise la randul de « regularizari taxa dedusa » in decontul de taxa pe valoarea adaugata aferent lunilor iulie si august 2011, ca acestea reprezinta « sume duble inregistrate in a 12 - a 2002 si in urma punctajului cu Fisa pe platitor s-au facut aceste regularizari. In urma punctajului s-a hotarat sa se faca acest articol contabil, ajungandu-se la egalitate intre Fisa pe platitor si contabilitate. »

Avand in vedere aspectele prezentate si prevederile art. 147 indice1 alin. (2) si alin. (3), art. 156 indice 2 alin. (2) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, pct. 48 alin. (2) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare inspectiei fiscale nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, aferenta unei baze de impozitare in suma de X lei.

9. neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate de la persoane juridice neinregistrate in scopuri de TVA, respectiv de la contribuabili inactivi.

Urmare inspectiei fiscale nu a fost acordat dreptul de deducere, pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de X lei, aferenta achizitiilor efectuate in perioada ianuarie 2010 – octombrie 2012, de la persoane juridice neinregistrate in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, respectiv de la contribuabilii inactivi, avand in vedere prevederile art.

11 alin. (1) indice2 si art.146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la acea data.

10. neconcordantelor intre evidenta contabila si fiscala a societatii, preluarea eronata in decontul de TVA a soldului perioadei precedente.

Urmare verificarilor efectuate in timpul inspectiei fiscale s-au constatat neconcordante intre sumele inscrise in evidenta contabila si cea fiscala a societatii supuse inspectiei fiscale, respectiv preluarea soldurilor aferente perioadei anterioare, respectiv:

- conform balantei de verificare intocmita la data de 31.11.2009, soldul contului 4423 « Taxa pe valoarea adaugata de plata » este in suma de X lei. Conform decontului de taxa pe valoarea adaugata aferent lunii noiembrie 2009, soldul taxei pe valoarea adaugata de plata la sfarsitul perioadei de raportare este in suma de X lei;

- in balanta de verificare a lunii ianuarie 2010 soldul contului 4423 « Taxa pe valoarea adaugata de plata » rezultat din rulajele precedente (30.11.2009) este in suma de X lei;

- in decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2010 nu este preluat soldul taxei pe valoarea adaugata de plata (X lei) in scris in decontul lunii noiembrie 2009 si neachitat;

- in decontul de TVA aferent lunii octombrie 2012 este preluat eronat soldul taxei pe valoarea adaugata de plata in scris in decontul lunii septembrie 2012 (X fata de X);

- conform informatiilor din baza de date, contribuabilul a achitat in contul TVA in luna septembrie 2010 suma de X lei si in octombrie 2010 suma de X lei, pe care contribuabilul nu le-a luat in considerare la constituirea soldului taxei pe valoarea adaugata aferent perioadei respective.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, administratorul societatii precizeaza doar ca "soldul contului 4423 a fost preluat in balanta anului 2010, conform balantei 2009".

Avand in vedere aspectele prezentate si prevederile art.156 indice2 si art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmare inspectiei fiscale a rezultat o diferenta a taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de X lei din erori de inregistrare/preluare in decontul de TVA.

C. In ceea ce priveste CAS angajator, CAS angajat, CAS accidente de munca, somaj angajator, somaj angajat, Fond garantare, CASS angajator, CASS angajat, concedii si indemnizatii, impozit pe venituri salarii, stabilite suplimentar urmare inspectiei fiscale, urmare considerarii ca venituri de natura salariala a sumelor platite salariatilor societatii XXX SA, sub forma de "diurne", peste limita legala.

Urmare inspectiei fiscale, din analiza documentelor financiar – contabile ale societatii a rezultat ca in perioada 01.12.2009 – 31.12.2013, SC XXX S.A a acordat mai multor salariati, in special conducatori auto/manipulanti, care au efectuat transporturi interne de bunuri, in principal pe distanta Constanta - X, sume de bani acordate cu titlu de "diurna" care depasesc valoarea de 32,5 lei/zi (care reprezinta limita de 2,5 ori nivelul prevazut pentru institutiile publice). Aceste sume au fost evidentiata in contul contabil 625 „Cheltuieli cu deplasari, detasari”.

In nota explicativa prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala, referitor la modul de determinare a sumelor acordate sub forma de diurna salariatilor, administratorul societatii XXX SA precizeaza ca "Diurnele salariilor au fost calculate in functie de cheltuielile efectuate de acestia. Nu am stiut care este baremul."

Avand in vedere documentele si informatiile puse la dispozitie de catre reprezentantii societatii, prevederile art. 55 alin. (1), art. 55 alin. (2) lit. k), art. 55 alin. (4) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada supusa inspectiei fiscale, Titlul III pct. 68 lit. a), pct. 69, pct. 85 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile

ulterioare, in vigoare in perioada supusa inspectiei, ale art. 6 si art. 105 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, organele de inspectie fiscala au considerat ca sumele platite salariatilor societatii XXX SA, sub forma de "diurne" peste limita legala, sunt venituri de natura salariala. Pe baza veniturilor nete achitate au fost stabilite, urmare inspectiei fiscale, veniturile brute.

Urmare inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unei contributii suplimentare de asigurari sociale datorata de angajator, unei contributii suplimentare de asigurari sociale retinuta de la asiguratii, unei contributii suplimentare de asigurari pentru somaj datorata de angajator, unei contributii suplimentare de asigurari pentru somaj datorata de asiguratii, unei contributii suplimentare pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator, unei contributii suplimentare pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii, unei contributii suplimentare pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice, unei contributii suplimentare a unitatii la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, unei contributii suplimentare de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, unui impozit suplimentar pe veniturile din salarii si asimilate acestora, incluzand sumele platite salariatilor pentru deplasari in interiorul tarii, peste limita legala, in perioada decembrie 2009 – decembrie 2013, astfel cum s-a prezentat in raportul de inspectie fiscala.

D. Societatea contestatoare invoca la punctul IV din contestatie Ordonanta Guvernului nr. 13/2011, sustinand ca "sumele care depasesc nivelul dobanzii legale sunt nule de drept". Pentru impozitele, taxele si contributiile stabilite suplimentar, au fost calculate majorari/dobanzi de intarziere, respectiv penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile Codului de procedura fiscala.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

A. IMPOZITUL PE PROFIT

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare constand in impozit pe profit in conditiile in care din sustinerile societatii nu rezulta o alta stare de fapt si de drept decat cea stabilita de organul emitent al deciziei de impunere contestata.

1. Inregistrari eronate in declaratia de impozit pe profit 101 aferenta anilor 2010 - 2014

Organele de inspectie fiscala au constatat profit impozabil suplimentar in suma de X lei ($X + X + X + X$) prin compararea sumelor inscrise de societate in declaratia 101 privind impozitul pe profit, reprezentand venituri si cheltuieli, cu cele inregistrate in evidenta contabila.

Societatea sustine ca completarea eronata a declaratiilor de impozit pe profit nu a condus la majorarea bazei impozabile, diferentele constatate ulterior fiind inregistrate, ulterior depunerii declaratiilor, in contabilitate, in cursul aceluiasi exercitiu financiar anual, chiar daca nu s-au depus declaratii rectificative in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere fiscala in aceasta perioada.

În speta sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. d) si art. 213 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

- a) *datele de identificare a contestatorului;*
- b) *obiectul contestației;*
- c) *motivele de fapt și de drept;*
- d) *dovezile pe care se întemeiază;* ”

“Art. 213 Soluționarea contestației

*(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.*

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

- a) ***neintemeiata**, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*
- b) *nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei;”*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, **precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, sa anexeze contestației inscrierile doveditoare**, organul de soluționare analizand contestatia si in functie **documentele existente la dosarul cauzei.**

Cum contestatara nu a depus nici un document in sprijinul sustinerilor sale ca diferentele constatate au fost ulterior inregistrate in contabilitate, ulterior depunerii declaratiilor, in cursul aceluasi exercitiu financiar anual, organul de soluționare a contestației nu poate soluționa favorabil contestarei aceasta cerere intrucat pretentiile sale nu sunt dovedite si sustinute cu documente. Totodata afirmatia contestatarii ca nu a depus declaratii rectificative nu ii foloseste intrucat numai in acest fel se putea regla situatia, profitul impozabil si impozitul pe profit datorat fiind cele declarate de contribuabil prin declaratia de impozit pe profit, in contabilitate neexistand un cont distinct pentru profitul impozabil (profitul contabil nu este acelasi cu profitul impozabil) iar obligatiile de plata inregistrate in evidenta fiscala se opereaza pe baza declaratiilor fiscale depuse de contribuabil.

Potrivit art. 35 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 35 Depunerea declarației de impozit pe profit

(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului următor, cu excepția contribuabililor prevăzuți la art. 34 alin. (5) lit. a) și b), alin. (14) și (15), care depun declarația anuală de impozit pe profit până la termenele prevăzute în cadrul acestor alineate.”

coroborat cu prevederile art. 84 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003

“Art. 84 Corectarea declarațiilor fiscale

(1) *Declaratiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă, pe perioada termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.*

(2) *Declaratiile fiscale pot fi corectate ori de câte ori contribuabilul constată erori în declarația inițială, prin depunerea unei declarații rectificative.*

Se retine ca societatea nu a depus declaratii rectificative pentru impozitul pe profit declarat initial desi, conform propriilor sustineri a constatat erori în declarația inițială. Pe de alta parte organul de inspectie fiscala a avut in vedere la stabilirea diferentelor de profit impozabil tocmai evidenta contabila a societatii, in care aceasta sustine ca a inregistrat ulterior depunerii declaratiei sumele nedeclareate, astfel ca sustinerea nu este de natura a modifica constatarile organelor de inspectie fiscala.

Fata de prevederile legale mai sus aratate si considerentele retinute, acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat si nesustinit cu documente.

2. Cheltuieli nedeductibile in suma de X lei aferente imobilului situat in X, str. X

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile deduse de societate cu acest imobil ca nefiind aferente veniturilor realizate, nefiind demonstrat scopul achizitie acestui imobil si nici demersurile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Societatea sustine ca a achizitionat imobilul cu intentia de a deschide o scoala sau gradinita privata in regim after school, intrucat sora administratorului este profesor de engleza si cumnata medic, astfel avand asigurate aceste posturi, dar acest lucru nu s-a putut realiza deoarece in anul 2008 a venit criza. In dovedirea acestor sustineri societatea a depus la dosarul contestatiei o copie a unei declaratii sub semnatura privata, a sorei administratorului, prin care aceasta arata ca s-a incercat infiintarea unei gradinite sau after-school, dar proiectul nu s-a putut finaliza deoarece nu au fost gasiti clienti. S-a depus si un contract incheiat in 20.06.2007 cu o fundatie de taekwondo prin care sa-si ofere reciproc clienti.

Potrivit art. 104 alin. (1) lit a) din Legea invatamantului nr. 84/1995, in vigoare in perioada in care societatea sustine ca a incercat infiintarea unei gradinite sau after school:

“Art. 104. - Învățământul particular funcționează potrivit legii, dacă:

*a) este organizat și funcționează **pe principiul nonprofit,**”*

iar potrivit art. 29 alin. (1) din OUG nr. 75/2005 privind asigurarea calității educației:

“Art. 29. - (1) Orice persoană juridică, publică sau privată, interesată în furnizarea de educație se supune procesului de evaluare și acreditare, în condițiile legii, înainte de a începe să funcționeze.”, ulterior datei de 28.07.2007 fiind eliminata sintagma înainte de a începe să funcționeze.

Din prevederile legale citate rezulta ca activitatile educative sunt supuse autorizarii, autorizare ce nu se poate face decat pentru unitati ce functioneaza pe principiul nonprofit. Acest principiu non-profit se intalneste la infiintarea de ONG-uri, fundatii, asociatii si nu la societati pe actiuni, cum este contestata, al caror scop definit prin art. 1 din Legea nr. 31 din 1990 privind societatile comerciale, este:

“Art. 1. - (1) În vederea efectuării de acte de comerț, persoanele fizice și persoanele juridice se pot asocia și pot constitui societăți comerciale, cu respectarea dispozițiilor prezentei legi.”

O societate comerciala pe actiuni se infiinteaza in vederea efectuării de acte de comerț din care sa rezulte profit ce se distribuie actionarilor, ca dividend, proportional cu actiunile detinute.

Prin urmare intentia declarata de societate drept scop al achizitiei imobilului, constand in **infiintarea de catre societate** a unei unitati educative, scolare sau prescolare, apare ca nerealizabila, intrucat legea nu permite infiintarea unor astfel de unitati de catre societati comerciale ce au ca scop obtinerea de profit.

Pe de alta parte sustinerile contestatarei ca nu a gasit clienti nu pot fi retinute ca intemeiate din moment ce nu face dovada existentei conditiilor de functionare. Pentru a gasi clienti trebuiau mai intai create conditiile de functionare a activitatii, altfel clientii nu aveau cum sa beneficieze de servicii ce nu le puteau fi oferite. Iar conditiile de functionare a activitatii nu puteau fi indeplinite de societatea pe actiuni.

In privinta cheltuielilor cu utilitatile, pe care societatea le declara drept cheltuieli de conservare, fata de nivelul acestora mentionat in anexele la RIF (anexa 8), nu se produc dovezi care sa ateste ca acestea au fost la un nivel minim destinat doar conservarii cladirii. Societatea nu precizeaza suprafata cladirii, daca aceasta a fost locuita, daca a fost destinata sau nu unor alte activitati, pentru a se putea considera ca cheltuielile au fost numai de intretinere si conservare. Spre exemplu in luna februarie 2010 in anexa 8 figureaza facturi cu energia electrica consumata in suma de X lei si cu gazul consumat in suma de X lei, in total X lei ce pot reprezenta consumul mai multor apartamente locuite si nu in conservare.

Potrivit art. 21 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 21 Cheltuieli

(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.”

Pentru scopul declarat de societate drept motiv al achizitionarii imobilului se retine ca acesta nu putea fi realizat pe forma juridica a unei societati comerciale pe actiuni si totodata ca a inregistrat cheltuieli aferente achizitionarii imobilului (cheltuieli cu dobanda si diferenta de curs valutar aferenta creditului ipotecar) in suma de X lei conform anexele nr. 28 si nr. 29 la raportul de inspectie fiscala.

In solutionarea acestui de capat de cerere sunt incidente prevederile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala aprobat prin art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, aratate anterior, prin care se stabileste ca:

“Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”

coroborate cu prevederile pct. 2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

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

Astfel organul de solutionarea a contestatiei analizeaza aspectul deductibilitatii cheltuielilor aferente imobilului situat in X raportat la scopul si destinatia acestui imobil

declarata de societate prin contestatie, ce ar fi putut produce sau nu venituri impozabile. Cum scopul declarat de desfasurare a unei activitati de gradinita sau after-school nu era realizabil de catre societatea comerciala, aceste activitati educative fiind permise de lege numai pentru organizatii non-profit, se retine ca scopul achizitiei nu permitea realizarea de venituri impozabile si prin urmare cheltuielile sunt nedeductibile, acestea nepermitand realizarea unor venituri conform activitatii intentionale exprimata de societate.

Fata de prevederile legale mai sus aratate si considerentele retinute, acest capat de cerere urmeaza a fi respins ca neintemeiat.

3. Cheltuieli nedeductibile in suma de X lei, reprezentand cheltuieli cu chiria facturate de XX SRL

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile cu inchirierea unui spatiu pentru care s-a prezentat un contract incheiat cu XX SRL care prevede organizarea de „intruniri si petreceri”.

Societatea sustine ca spatiul inchiriat a fost utilizat ca show-room unde sa se expuna si prezinte produsele societatii unor potentiali clienti. Astfel cheltuielile ar trebui incadrate drept cheltuieli de reclama si publicitate si de promovare pe piete, invocandu-se prevederile art. 21 alin (2) lit. d) si lit i) din Codul fiscal. In sprijinul acestor afirmatii a depus un “Catalog” cuprinzand lucrarile realizate de XXX ce se prezenta la X CLUB & RESTAURANT.

In dosarul contestatiei nu se regasesc documente care sa ateste efectuarea unor activitati de promovare a firmei si produselor sale, publicitare, organizate in incinta spatiului inchiriat. Se retine ca spatiul respectiv face parte dintr-un RESTAURANT iar contractul de inchiriere a prevazut ca in spatiul respectiv se vor organiza “petreceri”. Prin urmare societatea nu dovedeste utilizarea spatiului inchiriat in scopul declarat al promovarii activitatii sale economice, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente si pentru acest capat de cerere.

4. Cheltuieli nedeductibile in suma de XX lei, reprezentand cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport de la societatea afiliata X in anii 2012-2014

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuieli cu inchirierea mijloacelor de transport de la societatea afiliata X, efectuate in anii 2012-2014. S-a facut aplicarea art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, considerandu-se ca tranzactiile intre cele doua societati nu au un continut economic, avandu-se in vedere contractele de vanzare cumparare a mijloacelor de transport si cele de inchiriere.

Contestatarul sustine faptul ca vanzatorul XXX SA a vandut catre cumparatorul X SRL mijloacele de transport, urmate de inchirierea acestora de catre cumparatorul X SRL vanzatorului XXX SA, a reprezentat o oportunitate economica ce nu poate fi cenzurata de ANAF si ca desi administratorul firmei X este fratele administratorului XXX SA exista afiliere intre persoane fizice si nu intre societati.

Se retine, din explicatiile administratorului cuprinse in nota explicativa si constatările organelor de inspectie fiscala, ca prin contractul de vanzare cumparare s-a prevazut ca transferul proprietatii asupra mijloacelor de transport sa aiba loc dupa plata efectiva a pretului. Ca atare, in conditiile in care nu se face dovada platii pretului, rezulta ca XXX SA este inca proprietarul mijloacelor de transport pe care si le-a inchiriat. Prin urmare sustinerea contestatarii ca desi nu a operat transferul dreptului de proprietate dar a operat transferul dreptului de folosinta nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei in

favoarea sa, atata timp cat starea de fapt fiscala stabilita de organul de inspectie fiscal, anume ca tranzactiile nu au un continut economic, apare ca intemeiata. Aceasta si in conditiile in care, contrar celor sustinute de contestatara, cele doua societati sunt afiliate conform situatiei de fapt si prevederilor legale incidente.

In drept, potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 21 lit. c) si art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 7 Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...] 21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

*b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau **indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate**, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;*

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

*(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, **inclusiv deținerile persoanelor afiliate**, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică **ori dacă controlează persoana juridică**;*

*(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, **inclusiv deținerile persoanelor afiliate**, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;”*

“Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

*(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, **autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.***

In privinta relatiilor de afiliere cele doua societati sunt persoane afiliate, prin detinerea nu de catre o societate la cealalta a minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealalta societate, ci prin detinerile persoanelor afiliate, aici fiind vorba despre afilierea persoanelor fizice - cei doi frati fiind rude de gradul II in linie colaterala conform art. 406 alin. (3) lit. b) din Noul Cod civil- care detin (in totalitate, respectiv in proportie de 94%) titluri de participare/actiuni si controleaza cele doua societati.

Administratorul si actionarul XXX SA este persoana afiliata cu X SRL intrucat detine la aceasta **indirect, prin detinerile persoanei afiliate- fratele** mai mult de 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare si controleaza in acest fel X SRL.

In mod asemanator administratorul si asociatul X SRL este persoana afiliata cu X SRL. Astfel fiecare din cele doua societati **controlează în mod efectiv cealalta persoana juridică**, ceea ce le incadreaza in criteriile legale pentru a fi persoane afiliate si nu persoane independente.

In privinta aplicarii art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit ca tranzactia mixta constand in vanzarea mijloacelor de transport neachitate (conditionata de plata pretului, transferul de proprietate

operand după plata pretului, plata ce nu s-a realizat), simultan închirindu-se mijloacele de transport de cumparatorul către care n-a operat transferul efectiv de proprietate, vânzătorului care are înregistrate mijloacele de transport închiriate în propriul patrimoniu, **nu are un scop economic** căci **proprietarul a închiriat practic mijloacele de transport aflate în proprietatea sa.**

Se reține că societatea nu depune la dosarul cauzei nici un document în sprijinul afirmațiilor sale privind conținutul economic al operațiunilor de vânzare-inchiriere a mijloacelor de transport, nici măcar cele două contracte în cauză. Oportunitatea economică nu este susținută cu argumente și dovezi concrete în condițiile în care este evident că societatea XXX controlează societatea X, al cărui asociat și administrator este angajatul și fratele administratorului și acționarului principal al XXX SA. Așa fiind, în lipsa oricărui document depuse în susținerea afirmațiilor contestatei, se reține că mai degrabă această relație a condus la încheierea contractelor scrise și nu o oportunitate economică. Simplul fapt că o rudă de gradul II are o altă societate comercială nu constituie o oportunitate economică pentru efectuarea unor tranzacții licite căci nu se dovedește că asemenea tranzacții s-ar fi încheiate între persoane independente.

În privința susținerilor contestatei privind faptul că a avut loc transferul unui prerogativ al dreptului de proprietate către cumparatorul X SRL, respectiv a dreptului de folosință - *jus utendi*, aceste susțineri, în afară de ce nu sunt dovedite, la dosar nefiind depuse contractele, nici nu sunt relevante în cauză întrucât un contract de închiriere se încheie în virtutea dreptului de dispoziție - *jus abutendi*.

X SRL, neavând *jus abutendi*, nu avea legal posibilitatea de a închiria mijloacele de transport către proprietarul XXX, prin urmare contractul de închiriere este lovit de nulitate lipsindu-i una dintre condițiile esențiale pentru validitatea unui contract, respectiv obiectul contractului (având în vedere că obiectul contractului trebuie să fie o faptă personală a celui care se obligă - X SRL) nu era în patrimoniu celui ce se obliga ci în patrimoniu celui ce urma să-l primească în chirie.

Astfel se reține că temeinic și legal organele de inspecție fiscală au considerat tranzacția de închiriere ca artificială, neavând un conținut economic și prin urmare că nu sunt deductibile cheltuielile aferente închirierii mijloacelor de transport, contestația urmând a fi respinsă ca neintemeiată și pentru acest capăt de cerere.

5. Cu privire la pct. C1 din decizia de impunere, prin care s-au majorat veniturile impozabile cu suma de X lei, aferenta avansurilor încasate și lucrărilor terminate.

Organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea veniturilor impozabile cu suma de X lei reprezentând contravaloarea lucrărilor de tâmplărie în aluminiu contractate cu un client din Franța. În acest sens s-au analizat operațiunile în cauză în baza contractului, extraselor de cont și explicațiilor administratorului societății.

Societatea susține că suma de X euro s-a încasat de la alta firmă decât cu cea care s-a încheiat contractul, fără să-și dea seama, căci altfel ar fi emis factura. Deși lucrările nu s-au finalizat, după o așteptare de 3 ani au mutat suma încasată din conturile de avans în conturile de venituri, fiind luată în calcul la stabilirea impozitului pe profit datorat.

În drept, potrivit art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004:

Art. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Norme metodologice Art. 19

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.

Prin urmare stabilirea veniturilor impozabile se face prin aplicarea reglementarilor contabile privind înregistrarea veniturilor. Potrivit ANEXA 1 - REGLEMENTĂRI CONTABILE conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobată prin OMFP nr. 3055 din 29 octombrie 2009

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

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

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

Reglementările contabile stabilesc astfel ca veniturile aferente livrarilor de bunuri și prestarilor de servicii se înregistrează în contabilitate în momentul predării bunurilor respectiv pe măsura prestării serviciilor, indiferent dacă a avut loc sau nu încasarea acestora.

Se reține ca, în baza contractului cadru pe anul 2011 nr. X încheiat cu XDF din Franța, SC XXX SA a încasat suma totală de X euro astfel: suma de X euro în data de 04.05.2011, respectiv suma de X euro în data de 29.07.2011. Contractul se referă la fabricarea în România de ferestre și uși din aluminiu urmata de transportul și montarea acestora în Franța, valoarea contractului fiind de X euro fără TVA, termenul de execuție fiind 60 de zile de la data plății avansului. Prin nota explicativă data organelor de inspecție fiscală administratorul XXX SA declară "După terminarea lucrărilor, beneficiarul nu a mai vrut să plătească diferența motivând cu tot felul de penalități."

Sintetizând se reține ca societatea a prestat serviciile contractate în suma de X euro (X lei), din care a încasat în avans suma de X euro pe care a înregistrat-o în contul de avansuri și nu în contul de venituri.

Deși societatea susține ca (după 3 ani) a mutat suma de X euro din contul de avansuri în contul de venituri (incluzând-o în calculul profitului impozabil) nu a depus documente în sprijinul acestor afirmații, care astfel nu pot fi avute în vedere în soluționarea contestației în favoarea sa.

Analizând susținerile contestației se reține ca acestea sunt contradictorii și nesustinite cu documente. Astfel în explicațiile arătate mai sus administratorul societății

sustine pe de o parte ca beneficiarul, motivand cu penalitati, nu a vrut sa plateasca lucrarile terminate ("Dupa terminarea lucrarilor") iar, pe de alta parte in contestatie se sustine ca lucrarile nu au fost finalizate, fara a se arata ce anume mai era de finalizat la lucrarile terminate. Prin urmare se retine ca lucrarile contractate au fost terminate, ca eventualele penalitati nu trebuiau sa afecteze modul de inregistrare a veniturilor aferente contractului, eventualele penalitati trebuind inregistrate separat functie de documentele detinute.

Faptul ca beneficiarul nu a mai vrut sa plateasca nu exonereaza prestatorul (care a inregistrat cheltuieli in vederea realizarii lucrarilor) de emiterea facturilor si inregistrarea veniturilor, divergentele dintre partile contractante putand fi rezolvate prin alte demersuri legale.

In concluzie, se retine ca, in conformitate cu documentele existente la dosarul cauzei, societatea a livrat si montat in anul 2011 catre/pentru clientul stabilit in Franta tamplarie din aluminiu, fara a intocmi facturi si fara a inregistra in contabilitate contravaloarea acestora stabilita prin contractul incheiat intre parti la nivelul sumei de X euro (X lei), reprezentand venituri impozabile, desi avea aceasta obligatie.

Fata de prevederile legale mai sus invocate si considerentele aratate, avand in vedere ca din argumentele formulate de contestatara nesustinite cu documente nu rezulta o alta situatie de fapt decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala, contestatia urmeaza a fi respinsa cu privire la venitul impozabil in suma de X lei.

Pentru celelalte sume cu care s-a majorat profitul impozabil, netratate anterior, pe care societate fie nu le contesta expres fie inscrie ca este de acord cu punctul de vedere al ANAF, contestatia se va respinge ca nemotivata.

Avand in vedere ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor iar contestatia in privinta debitelor principale se va respinge se va face aplicarea regulii "***accessorium sequitur principalem***" (accesoriul urmeaza principalului) si se va respinge contestatia si in privinta accesoriilor in suma de X lei aferente impozitului pe profit suplimentar.

B. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei cu baza impozabila suplimentara in suma de X lei

B.A.

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare constand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care din sustinerile societatii nu rezulta o alta stare de fapt si de drept decat cea stabilita de organul emitent al deciziei de impunere contestata.

1. TVA colectata suplimentar in suma de X lei aferenta contract XDF Franta

In fapt, organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in suma de X lei (X lei * 24%) aferenta unei baze impozabile suplimentara in suma de X lei stabilita ca aferenta livrarilor/prestarilor efectuate in baza contactului incheiat si executat cu un client din Franta. Motivele avute in vedere sunt cele aratate anterior la punctul referitor la impozitul pe profit, referitor la aceste operatiuni.

Societatea sustine ca nu este vorba de prestari de servicii, cum afirma organele de inspectie fiscala, ci de livrari intracomunitare de bunuri scutite de taxa potrivit art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, locul livrării fiind Franta. Clientul este inregistrat ca platitor de TVA.

In drept, potrivit art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 571/2003:

Art. 143 Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar

[...]

(2) Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru,

Livrările intracomunitare de bunuri reprezinta potrivit prevederilor art. 128 alin. (9) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 571/2003:

(9) Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.

Totodata prin art. 10 alin. (1) din Instructiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006, se prevede:

“ Art. 10. - (1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;

și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.”

Din aceste prevederi legale rezulta ca sunt scutite de taxa livrarile intracomunitare de bunuri pentru care s-a emis factura si se justifica prin **documente** ca sunt expediate sau transportate dintr-un stat membru în alt stat membru. OMFP nr. 2222/2006 stabileste ca aceste documente sunt cele care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și, după caz, orice alte documente.

Societatea nu a depus la dosar factura aferenta operatiunii in cauza si nici dovada efectuării transportului din Romania in Franta. Prin urmare nu dovedeste ca beneficiaza de scutirea de taxa. Asa fiind contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru acest capat de cerere.

2. TVA colectata suplimentar in suma de X lei, aferenta taxa pod refacturata catre XM

In fapt, organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in suma de X lei aferenta facturilor de refacturare a taxei de pod, emise in perioada ianuarie 2011 – mai 2014, catre SC XM SRL fara a se colecta taxa pe valoarea adaugata. Aceste taxe au fost achitate de XXX SA cu ocazia efectuării transporturilor de bunuri pe ruta Constanta – X.

Societatea sustine ca in conformitate cu prevederile art. 144 indice 1 din Codul fiscal “sunt scutite de taxa serviciile prestate de intermediarii care actioneaza in numele si in contul altor persoane...”. Taxele platite (taxa de pod si autorizatie de circulatie zilnica) nu sunt purtatoare de TVA, au fost platite in contul XM, beneficiarul transportului, conform celor stabilite prin contract, serviciul de refacturare este scutit de taxa.

In drept, potrivit art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv pct. 18 alin. (7) Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pentru perioada supusa inspectiei fiscale:

“Art. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

[...]

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată,”

Norme metodologice

“18. [...] (7) Orice cheltuieli cu impozitele și taxele datorate de o persoană impozabilă în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, dacă nu sunt incluse în prețul bunurilor livrate ori al serviciilor prestate, ci sunt recuperate de la clienți prin refacturare, se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art. 137 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.”

Astfel se retine ca sumele reprezentand contravaloarea taxelor de pod si autorizatiilor de circulatie recuperate de la clienți prin refacturare, se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Prevederile art. 144 indice 1 din Codul fiscal invocate de societatea contestatoare nu pot fi retinute in sustinerea contestatiei, neavand nicio legatura cu situatia prezentata, acestea prevazand:

“ART. 144¹ Scutiri pentru intermediari

Sunt scutite de taxă serviciile prestate de intermediarii care acționează în numele și în contul altei persoane, în cazul în care aceste servicii sunt prestate în legătură cu operațiunile scutite prevăzute la art. 143 și art. 144, cu excepția operațiunilor prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. f) și alin. (2), sau în legătură cu operațiunile desfășurate în afara Comunității.”

Situatia prezentata la acest punct nu are nicio legatura cu operatiunile scutite prevazute la art. 143 și art. 144, unde sunt prevazute “Scutiri pentru exporturi sau alte operatiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar” si “Scutiri speciale legate de traficul internațional de bunuri”

Prin urmare contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA colectata suplimentar in suma de X lei, aferenta taxa pod.

3. colectarea taxei suplimentare in suma de X lei (X lei + X lei) aferenta lunii decembrie 2009 ca fiind prescisa

Nu poate fi retinuta ca intemeiata afirmatia contestatorului potrivit careia suma de X lei, neinscisa in decontul de TVA aferent lunii decembrie 2009, este "PRESCRISA, CONFORM ART. 91 DIN CODUL DE PROCEDURA FISCALA", tocmai art. 91 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind cel care reglementeaza obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, prevazand la alin. 1 si alin. 2, urmatoarele:

Potrivit prevederilor art. 91 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

" Art. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel."

iar potrivit art. 23 din același act normativ:

"Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată".

Din coroborarea dispozițiilor legale suscitade, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul diferențelor de TVA, se constată că aceasta este în stransă legătură cu momentul în care s-a nascut creanța fiscală.

In privinta exigibilitatii TVA potrivit prevederilor art.134 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada verificată:

"(2)Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, la un moment dat, să solicite taxa pe valoarea adăugată de la plătitorii taxei, chiar dacă plata acesteia este stabilită prin lege la o altă dată."

De asemenea, potrivit prevederilor art.156 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada de referință:

"(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice. Operațiunile prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b) vor fi evidențiate în decontul de taxă pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă. Pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată în regim mixt se aplică prevederile art. 147, pentru

determinarea taxei de dedus.”, iar potrivit prevederilor art. 156² alin.(1) din același act normative în vigoare începând cu anul 2008:

“ (1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă”.

Pentru TVA aferentă lunii decembrie 2009, obligația declarativă intervine la data de 25.01.2010, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații suplimentare cu titlu de TVA începe să curgă de la data de 01.01.2011.

Astfel, raportat la prevederile legale invocate anterior, se reține că la data începerii inspecției fiscale, respectiv 11.03.2015, termenul de prescripție al organelor de inspecție fiscală de a stabili TVA suplimentară pentru luna decembrie 2009 nu era împlinit, contestata în mod eronat susținând că la data începerii inspecției fiscale, TVA aferenta lunii decembrie 2009 ar fi prescisa.

Eroarea contestatareii constă în aceea că s-a raportat la data începerii inspecției fiscale, fără a ține seama de faptul că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații suplimentare începe să curgă de la data de 01.01.2011.

Ca urmare, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA in suma de X lei aferenta lunii decembrie 2009.

4. Ajustare TVA dedusa aferenta imobilului din X cu suma de X lei

Organele de inspectie fiscala au ajustat pentru perioada 2009 - 2026 TVA dedusa de societate pentru achizitia in anul 2007 a unui imobil situat in X str. X, tinand cont de termenul de prescriptie a dreptului organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale, deoarece societatea nu a realizat operatiuni impozabile. S-a facut precizarea ca daca ulterior cladirea va fi utilizata pentru operatiuni care dau drept de deducere societatea va ajusta din nou taxa dedusa in favoarea sa, pentru perioada de ajustare ramasa.

Societatea sustine ca aceasta ajustare nu este corecta avand in vedere argumentele exprimate la contestarea profitului impozabil pentru baza impozabila legata de acelasi imobil, unde s-a aratat ca a avut in vedere initial infiintarea unei gradinite sau after school iar dupa venirea crizei s-a incercat vanzarea sau inchirierea imobilului.

In drept, potrivit prevederilor art. 149 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003:

“Art. 149 Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

[...] (2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d):

[...] b) pe o perioadă de 20 de ani, pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil astfel transformat sau modernizat.”

[...] (4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 145¹;

Se retine ca ajustarea taxei deduse pentru achizitiile de imobile se efectueaza, pe o perioada de 20 de ani, in cazul in care bunul nu este folosit pentru activitati economice.

Motivele exprimate de societate in sustinerea intentiei de a desfasura o activitate economica nu pot fi avute in vedere in solutionarea contestatiei in favoarea sa deoarece intentia desfasurarii activitatilor declarate ca avute in vedere nu este dovedita cu documente convingatoare si totodata activitatea educativa de gradinita sau after school nu se putea desfasura legal de o societate comerciala. In acest sens sunt valabile considerentele exprimate anterior in contestatie, cu ocazia tratarii profitului impozabil suplimentar aferent aceluiasi imobil.

Intentia de a vinde sau inchiria imobilul se putea reflecta in anunturi publicitare ce nu figureaza in dosarul contestatiei.

Se retine si ca achizitia a constat intr-un teren cu suprafata de X mp pe care se afla amplasata constructia C1- **cu destinatia locuinta.**

Potrivit art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]”

Conditia de fond pentru aplicarea dreptului de deducere este ca taxa sa fie aferenta unor achizitii destinate utilizării în folosul operațiunilor impozabile prevazute la art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cum societatea nu a dovedit cu documente scopul in care a fost achizitionat in anul 2007 imobilul si nici desfasurarea unor activitati impozabile pana la data finalizarii inspectiei fiscale, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA ajustata in suma de X lei.

5. TVA utilitati imobil X, pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea, in suma de X lei.

Organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea TVA in suma de X lei, dedusa de societate pentru achizitiile de curent electric, gaze consumate la imobilul din X.

Societatea sustine ca imobilul trebuia conservat, facand trimitere la motivele incidente exprimate la contestarea impozitului pe profit.

Asa cum am aratat la impozitul pe profit nu se poate retine ca cheltuielile aferente utilitatilor la imobilul in cauza ar fi cheltuieli de conservare, avand in vedere cuantumul acestora. Totodata contestatara nu a depus nici un document privind aceste achizitii, suprafata imobilului, faptul ca acest imobil nu a fot utilizat in alte scopuri decat activitatile economice inregistrate pe societate si nu a dovedit ca ar fi desfasurat operatiuni impozabile aferente achizitiei.

Avand in vedere prevederile art. 145 alin. (2) din Codul fiscal, expuse la punctul anterior, faptul ca societatea nu a realizat operatiuni impozabile si nu demonstreaza intentia desfasurarii unor astfel de activitati, precum si ca cheltuielile de conservare pentru un imobil neutilizat in scopul operatiunilor impozabile nu sunt prevazute expres de Codul fiscal cu drept de deducere a taxei, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

6. Cu privire la TVA in suma de X lei dedusa din facturile de chirie emise de SC X SRL

Societatea sustine ca deducerea este legala, facand trimitere la motivele incidente exprimate la contestarea impozitului pe profit.

Organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea TVA in suma de X lei, dedusa de societate in baza facturilor emise de SC X SRL pentru inchirierea unor mijloace de transport. Motivul neadmiterii l-a constituit considerarea operatiunii ca neavand un continut economic, avandu-se in vedere ca mijloacele de transport inchiriate contestarii ii apartineau si X SRL - firma afiliata nu avea cum sa inchirieze mijloacele de transport proprietarului acestora.

In drept, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003

“Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.”

Asa cum am aratat la impozitul pe profit nu se poate retine ca operatiunile au un continut economic atata vreme cat mijloacele de transport figurau in patrimoniul contestatarei, ce nu-si putea inchiria propriile mijloace de transport, coroborat cu faptul ca SC X SRL era o firma controlata de contestatara, administratorul X SRL fiind angajatul contestatarei si fratele administratorului si actionarului principal X. Aceasta cu atat mai mult cu cat in sustinerea argumentelor sale contestatara nu depune nici un document, nici macar contractele incheiate, pentru a da posibilitatea organului de solutionare a contestatiei sa analizeze temeinicia sustinerilor sale.

In consecinta contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

7. Cu privire la TVA in suma de X lei dedusa din facturile de chirie emise de XX SRL

Organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea TVA in suma de X lei, dedusa de societate in baza facturilor emise de SC XX SRL pentru inchirierea unui spatiu situat in locatia “X”. Motivele neadmiterii deducerii au fost:

- destinatia inchirierii spatiului, conform contractului incheiat, a fost organizarea de intruniri si petreceri iar societatea nu a facut dovada ca aceste intruniri si petreceri au fost in scopul operatiunilor impozabile ale societatii;
- nu s-a prezentat copia notificarii depusa la organul fiscal prin care prestatorul opteaza pentru taxarea operatiunii, operatiunea de inchiriere spatii fiind prevazuta de Codul fiscal ca si scutita de taxa, astfel in lipsa notificarii facturarea chiriei trebuind facuta fara taxa.

Societatea sustine ca deducerea este legala, facand trimitere la motivele incidente exprimate la contestarea impozitului pe profit si aratand ca mentionarea TVA in facturi echivaleaza cu notificarea taxarii prevazuta de lege.

In drept, in solutionarea prezentului capat de cerere sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2), art. 141 alin. (2) lit. e) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 38 al Normelor metodologice de aplicare a art. 141 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]"

"Art. 141 Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

[...] (2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...] e) arendarea, concesiunea, închirierea și leasingul de bunuri imobile, acordarea unor drepturi reale asupra unui bun imobil, precum dreptul de uzufruct și superficia, cu plată, pe o anumită perioadă.

[...] (3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin norme."

Norme metodologice:

"ART. 141 alin.3

38. (1) În sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal și fără să contravină prevederilor art. 161 din Codul fiscal, orice persoană impozabilă stabilită în România poate opta pentru taxarea oricăreia dintre operațiunile scutite de taxă prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, în ceea ce privește un bun imobil sau o parte a acestuia.

(2) În aplicarea alin. (1), un bun imobil reprezintă o construcție care are înțelesul prevăzut la art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 2 din Codul fiscal și orice teren.

(3) Opțiunea prevăzută la alin. (1) se va notifica organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 la prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare va fi transmisă clientului."

Condiția de fond pentru aplicarea dreptului de deducere este ca taxa să fie aferentă unor achiziții destinate utilizării în folosul operațiunilor impozabile prevăzute la art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Se reține ca achiziția efectuată a constat în închirierea unui spațiu în locația denumită "X" în condițiile în care societatea arată în contestatie că a efectuat lucrări de construcții pentru XX SRL la X Club&Restaurant-locatia inchiriată. Destinația spațiului închiriat, menționată în contract, a constat în organizarea de intruniri și petreceri, stipulându-se că tariful pentru locația închiriată "va fi stabilit la momentul închirierii locației, macarea, bautura și muzica fiind asigurate de beneficiar".

Așa cum am arătat la soluționarea capatului de cerere asemănător de la impozitul pe profit, societatea nu dovedește utilizarea spațiului închiriat în scopul declarat al promovării activității sale economice ce constă în principal în lucrări de construcții. Nu s-au depus documente din care să rezulte invitații la intrunirile și petrecerile organizate, ca acestea au avut ca scop atragerea unor potențiali clienți.

În primul rând însă se reține că închirierea spațiului este scutită de taxă și factura emisă de locator nu trebuia să cuprindă TVA. Facturile de chirie puteau fi legal emise cu TVA numai dacă locatorul opta pentru taxarea operațiunii de închiriere prin depunerea unei notificări la organul fiscal în administrarea căruia se afla, o copie a notificării fiind transmisă clientului, pe care acesta astfel putea să o prezinte organului de inspecție fiscală. Inexistența notificării atrage lipsa opțiunii de taxare a operațiunii scutite și implicit faptul că facturile de chirie au fost emise eronat cu TVA.

Mentionarea TVA în facturi eronat întocmite cu TVA nu echivalează cu depunerea notificării căci factura nu se depune la organul fiscal precum notificarea. Pe de altă parte, potrivit pct. 40 al Normelor metodologice de aplicare a art. 141 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

Norme metodologice:

“ART. 141 alin.3

40. (1) *Cu excepția situațiilor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise în conformitate cu prevederile art. 159 din Codul fiscal. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Aceștia trebuie să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.*

(2) *În cazul operațiunilor scutite de taxă pentru care prin opțiune se aplică regimul de taxare conform prevederilor art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, nu se aplică prevederile alin. (1), fiind aplicabile prevederile pct. 38 și 39. Prin excepție, prevederile alin. (1) se aplică atunci când persoana impozabilă care a realizat operațiunile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. e) și f) din Codul fiscal nu a depus notificările prevăzute la pct. 38 și 39, dar a taxat operațiunile și nu depune notificarea în timpul inspecției fiscale.”*

reiesind ca in cazul emiterii facturilor de chirie cu TVA contestatara avea obligatia să solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă si nu sa deduca taxa facturata.

In consecinta contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

8. Cu privire la suma de X lei preluata eronat in decontul de TVA

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in deconturile de TVA aferente lunilor iunie, iulie si septembrie 2010 si iulie 2011, intocmite si depuse de societate, s-a inregistrat taxa deductibila mai mare cu X lei decat cea inregistrata de societate in evidenta fiscala si contabila, suma pentru care nu a admis deducerea.

Societatea nu contesta aceste constatari dar sustine ca a regularizat sumele inscrise eronat prin decontul lunii urmatoare, fara a depune documente in sustinerea acestor afirmatii.

In solutionarea contestatiei trebuie avute in vedere documentele existente in dosarul contestatiei, contestatarul trebuind sa dovedeasca sustinerile sale, organul de solutionare a contestatiei neputand sa substituie acestuia pentru motivele de drept si de fapt invocate, solutionarea contestatiei facandu-se in limitele sesizarii.

Cum societatea nu a depus documente de evidenta contabila si fiscala, care sa probeze sustinerile sale, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

9. Cu privire la suma de X lei preluata eronat in decontul de TVA

Organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea taxei in suma de X lei, stabilind ca in deconturile de TVA aferente lunilor iulie si august 2011, la randul de “regularizari taxa dedusa” s-a inregistrat suma totala de X lei fara a exista documente justificative, pentru care contribuabilul a declarat ca taxa dedusa are legatura cu achizitii din luna decembrie 2002. Organul de inspectie fiscala arata prevederile legale ce prevad ca dreptul de deducere nu mai poate fi exercitat dupa 5 ani consecutivi anului in care dreptul s-a nascut.

Societatea sustine ca nu sunt aplicabile prevederile cu privire la termenul maxim de 5 ani in care se puteau efectua regularizarile iar Sumele inscrise la randul de "regularizari taxa dedusa" in decontul de TVA pe lunile iulie si august 2011 reprezinta sume dublate inregistrate in decembrie 2002 constatate prin efectuarea punctajului cu Fisa pe platitor, in urma caruia s-a hotarat sa se faca aceasta regularizare, conform art. 156² alin. 2 si 3 din Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 147¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 147¹ Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere."

Astfel legea stabileste ca dreptul de deducere a taxei neexercitat in anul in care a luat nastere poate fi exercitat numai in urmatarii 5 ani.

Potrivit prevederilor art. 156² alin. 2 si 3 din Codul fiscal, invocate de contestatara:

"Art. 156² Decontul de taxă

[...]

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări."

Sustinerea societatii ca randurile de regularizari completate in deconturile in cauza din anul 2011 reprezinta, conform raspunsului la intrebarea nr. 9 din Nota explicativa a administratorului societatii "Sume duble inregistrate in a 12-a 2002" nu ii foloseste, pentru ca daca in luna a 12/2002 s-au dublat sumele inregistrate, prin inregistrarea acelorasi sume, cu semn pozitiv in anul 2011, se realizeaza de fapt o triplare a deducerii acelorasi sume. Daca a existat o dublare a deducerii atunci aceasta trebuia urmata de o regularizare a deducerii pe minus si nu pe plus.

Pe de alta parte nu poate fi analizata sau retinuta ca intemeiata sustinerea contestatarei ca sunt aplicabile art. 156² alin. 2 si 3 care inlatura de la aplicare prevederile art. 147¹, atata timp cat nu s-a dovedit continutul regularizarii efectuate in anul 2011.

Fata de prevederile legale aratate si considerentele retinute, la acest punct, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

9. Cu privire la TVA in suma de X lei dedusa in baza unor facturi emise de contribuabili declarati inactivi la data emiterii facturii

Urmare inspectiei fiscale nu a fost acordat dreptul de deducere, pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de X lei, aferenta achizitiilor efectuate in perioada mai 2011 – octombrie 2012, de la persoane juridice neinregistrate in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, respectiv de la contribuabilii inactivi, conform situatiei prezentate in anexa 14 la RIF, avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1[^]2) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la acea data.

Societatea sustine ca reglementarile cu privire la TVA la incasare au intrat in vigoare in anul 2013, anterior nu exista sistemul actual de verificare a platitorilor de TVA, facturile primite au in scris TVA, nu sunt in culpa ca emitentii erau inactivi.

In drept, potrivit art. 11 alin. (1[^]2) si art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2010:

“Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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

(1[^]1) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1[^]2) 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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

“Art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

“Art. 155 Facturarea

[...]

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...] d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;”

Din textele de lege antecitate rezulta ca la stabilirea taxei pe valoarea adaugata organele fiscale nu iau in considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat

inactiv, lista contribuabililor declarati inactivi fiind afisata pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Totodata conditia de forma prevazuta de art. 146 alin. (1) lit. a) pentru deducerea taxei este ca persoana ce efectueza deducerea sa detina o factura emisa in conformitate cu art. 155 ce prevede obligatia ca factura sa cuprinda codul de înregistrare în scopuri de TVA al emitentului. In consecinta nu se poate deduce TVA dintr-o factura emisa de o persoana ce nu este inregistrata in scopuri de TVA intrucat aceasta nu detine un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA.

Din analiza anexei nr. 14 la RIF-ul din 13.07.2015 rezulta ca cei 4 emitenti ai facturilor din care s-a dedus TVA in suma de X lei sunt atat neinregistrati in scopuri de TVA la data emiterii facturilor cat si (2 emitenti) declarati inactivi de la sfarsitul lunii mai 2011.

Sustinerile societatii ca reglementarile cu privire la TVA la incasare au intrat in vigoare in anul 2013 nu au legatura cu prezenta cauza.

Sustinerea ca anterior anului 2013 nu exista un sistem de verificare a platitorilor de TVA nu se dovedeste in conditiile in care legea prevede ca lista contribuabililor declarati inactivi se publica pe pagina de internet a ANAF.

Lipsa culpei invocate nu poate fi retinuta intrucat nu se face dovada efectuării verificarilor posibile privind calitatea de platitori de TVA a emitentilor facturilor si totodata un drept nu poate fi exercitat decat daca este recunoscut de lege. Or, Codul fiscal prevede neadmiterea deducerii taxei in cazul contribuabililor inactivi sau neinregistrati in scopuri de TVA.

Fata de prevederile legale aratate si considerentele retinute, la acest punct, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru TVA neadmisa la deducere in suma de X lei.

B.B

Cu privire la TVA suplimentara in suma de X lei urmare unor neconcordante intre evidenta contabila si decontul de TVA , sumele platite si inscrierea in deconturi a taxei de plata

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare constand in taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care constatarile organelor de inspectie fiscala sunt incomplete si nu rezulta modul de calcul si scadenta taxei stabilita suplimentar.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara in suma de X lei datorita diferentele dintre rulajele si soldul contului 4423 TVA de plata din evidentele contabile si decontul aferent lunilor respective, preluare soldului TVA de plata din decontul lunii precedente.

Societatea contesta diferentele stabilite, respectiv:

- primele trei liniute, cu referire la decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2009, considera aceste sume prescrise;
- cu privire la ultima liniuta a achitat mai mult decat datora.

In speta sunt avute in vedere prevederile legale si considerentele aratate la punctul 3 anterior, prin care s-a solutionat prescriptia invocata in privinta TVA suplimentara in suma de X lei aferenta lunii decembrie 2009.

Asa cum s-a retinut anterior termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili TVA suplimentara este de 5 ani si incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care societatea avea obligatia depunerii decontului de TVA. Prin urmare, aferent lunii noiembrie 2009 societatea avea obligatia depunerii decontului de TVA in luna decembrie 2009, termenul de prescriptie de 5 ani incepe sa curga cu 01.01.2010 si se implineste la 31.12.2014.

Organele de inspectie fiscala, conform RIF-ului din 13.07.2015 si in baza avizului de inspectie fiscala nr. 7/10.03.2015, au verificat taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei **01.12.2009** - 31.12.2014.

Din analiza celor consemnate in decizia de impunere si RIF-ul din 13.07.2015 rezulta ca in stabilirea TVA suplimentara in suma de X lei s-a avut in vedere ca:

- soldul contului 4423 - "TVA de plata" din balanta de verificare la 31.11.2009 este in suma de X lei iar in decontul de taxa aferent lunii noiembrie 2009 soldul taxei de plata la sfarsitul perioadei de raportare este de numai X lei, aparand astfel o diferenta de X lei;

- in balanta de verificare a lunii ianuarie 2010 soldul contului 4423 - "TVA de plata" rezultat din rulajele precedente (30.11.2009??) este in suma de X lei iar in decontul de TVA aferent lunii ianuarie 2010 nu este preluat soldul taxei pe valoarea adaugata de plata (X lei) in scris in decontul lunii noiembrie 2009 (*n.n corect decembrie 2009*) si neachitat;

- in decontul de TVA aferent lunii octombrie 2012 este preluat eronat soldul taxei pe valoarea adaugata de plata in scris in decontul lunii septembrie 2012 (X lei fata de X lei);

- conform informatiilor din baza de date, contribuabilul a achitat in contul TVA in luna septembrie 2010 suma de X lei si in octombrie 2010 suma de X lei, pe care contribuabilul nu le-a luat in considerare la constituirea soldului taxei aferent perioadei respective.

In anexa nr. 15 la RIF s-a in scris, pentru TVA de plata, sold la 30.11.2009 conform decont X lei si conform inspectie fiscala X lei, rezultand astfel o taxa suplimentara de plata in suma de X lei.

Fata de faptul ca exista unele erori materiale (minore si evidente) in cele consemnate de organele de inspectie fiscala, ca nu se prezinta expres care din sumele mentionate au fost insumate si care scazute in obtinerea sumei finale a TVA suplimentara in suma de X lei, in lipsa analizarii de catre organele de inspectie fiscala a inregistrarilor in evidenta contabila ce au cauzat diferentele constatate, fata de cele expuse anterior organul de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitate de a analiza acest capat de cerere, in privinta prescriptiei invocate de contestatoare pentru obligatiile suplimentare aferente lunii noiembrie 2009, intrucat nu rezulta cu claritate modul de stabilire a TVA suplimentara in cuantum de X lei, pe care societatea o contesta pentru motivele aratate.

Potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala aprobat prin O.G nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 7 Rolul activ

(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.

(3) Organul fiscal are obligaţia să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum şi să îndrume contribuabilii pentru depunerea declaraţiilor şi a altor documente, pentru corectarea declaraţiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul."

„Art. 65 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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii”;

„Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, **corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale**, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”

"Art. 105. - (1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere*".

Conform Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

"102.1. **La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.**

102.2. *Cand este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei. Dispozitiile art. 54 din Codul de procedura fiscala sunt aplicabile*".

În Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 1.181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscale se precizează:

"Capitolul III - Constatari fiscale

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. *Obiective minimale avute in vedere*

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

- **verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila**, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incrucisate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale;

[...]

3. *Baza de impunere*

A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- **elementele identificate in activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere;**

- **punctul de vedere al inspectiei fiscale fata de interpretarea contribuabilului;**
- **consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;**
- modul de calcul al bazei impozabile si stabilirea eventualelor diferente, precum si calculul impozitului, taxei sau al contributiei stabilite suplimentar. Pentru obligatiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept si corectitudinea calculului sumei deduse".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie **de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege**. Aceasta implica examinarea *in concreto* a starilor de fapt care sunt relevante pentru impunere **si prezentarea acestora in continutul raportului de inspectie fiscala**, verificarea realitatii declaratiilor fiscale **in corelatie cu datele din evidenta contabila**.

În speta, cu privire la diferenta suplimentara TVA in suma de X lei, se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit o suma suplimentara totala compusa din mai multe sume stabilite ca diferente intre inregistrarile din evidenta contabila, deconturile depuse, platile efectuate, pentru o perioada intinsa pe trei ani calendaristici (2009 - 2012), fara a stabili scadenta fiecărei sume componente in parte, daca este vorba de diferente de TVA colectata sau deductibila si fara a se analiza inregistrarile din evidenta contabila ce au determinat diferentele constatate. Nefiind stabilite in concret scadenta fiecărei sume componente a sumei totale stabilite nu se poate analiza nici daca TVA stabilita suplimentar cuprinde sume pentru care a intervenit prescriptia invocata de contestatoare.

Avand in vedere cele anterior prezentate urmeaza a se face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca:

"prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din Instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin OPANAF 2906/2014;

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. "

Pe cale de consecinta, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015, emisa de Administratia Sector X a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-X/2015 **va fi desfiintata pentru diferenta suplimentara de TVA in suma de X lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare pentru stabilirea tratamentului

fiscal corespunzator situatiei de fapt existente, avand in vedere prevederile legale aplicabile spetei si retinerile din prezenta decizie.

Pentru celelalte sume cu care s-a majorat taxa pe valoarea adaugata datorata, netratate anterior, pe care societate fie nu le contesta expres fie inscrie ca este de acord cu punctul de vedere al ANAF contestatia se va respinge ca nemotivata.

B.C. Cu privire la accesoriile in suma de X lei aferente TVA stabilita suplimentar

Avand in vedere ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor iar contestatia in privinta debitelor principale se va respinge se va face aplicarea regulii **“accesorium sequitur principalem”** (accesoriul urmeaza principalului) si se va respinge contestatia in privinta accesoriilor aferente TVA suplimentara pentru care contestatia se respinge iar in privinta TVA suplimentara in suma de X lei pentru care se desfiinteaza decizia de impunere se vor desfiinta si accesoriile aferente.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor sunt incidente prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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 Dobânzi

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

„Art. 120¹Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Avand in vedere modul de calcul al majorarilor de intarziere/dobanzilor si penalitatilor de intarziere pentru TVA suplimentara, calculate si stabilite prin Anexa nr. 16 la RIF-ul din 13.07.2015 rezulta ca pentru TVA in suma de X lei pentru care se desfiinteaza decizia de impunere s-au calculat accesoriile pana la data de 16.09.2014, astfel:

Calcul accesorii TVA suplimentara in suma de X lei conform anexa nr. 16 la RIF

Termen de	Nr. zile	Cota	Majorar	Termen de	Cota	Nr. zile	Penalitati
-----------	----------	------	---------	-----------	------	----------	------------

plata	intarzier e	major ari/do banzi %	i/doban zi -lei-	plata	pena litati %	intarziere	-lei-
25.06.2010		0,10					
25.09.2010		0,05					
25.01.2014		0,04		25.07.13	15		
25.08.2014		0,03		25.08.13	0,02		

In tabelul anterior s-au introdus datele avute in vedere de organele de inspectie fiscala, in privinta nr. de zile intarziere si cotelor aplicabile, rezultand astfel **accesorii totale in suma de X lei** aferente TVA suplimentara in suma de X lei, calculate si stabilite de organele de inspectie fiscala, compuse din:

- X lei majorari/dobanzi;
- X lei penalitati de intarziere.

Situatia accesoriilor aferente TVA stabilita suplimentar se prezinta astfel:

TVA -lei- suplimentara	Majorari/dobanzi -lei-	Penalitati -lei-	Total accesorii -lei-

Intentia exprimata de societate privind supunerea controlului constitutional a prevederilor Codului de procedura fiscala privind modul de calcul al accesoriilor, corelat cu faptul ca acestea depasesc nivelul dobanzii legale, constituie un drept al acesteia ce nu se poate cenzura in faza de solutionare a contestatiei pe cale administrativa.

Fata de considerentele si prevederile legale aratate la acest punct se va respinge contestatia in privinta accesoriilor in suma de X lei stabilite pentru TVA suplimentara in suma de X lei, si se va desfiinta decizia contestata pentru accesorii stabilite in suma de X lei pentru TVA suplimentara in suma de X lei.

C. In ceea ce priveste CAS angajator, CAS angajat, CAS accidente de munca, somaj angajator, somaj angajat, Fond garantare, CASS angajator, CASS angajat, concedii si indemnizatii, impozit pe venituri salarii, stabilite suplimentar urmare inspectiei fiscale, urmare considerarii ca venituri de natura salariala a sumelor platite salariatilor societatii XXX SA, sub forma de "diurne", peste limita legala.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca sumele acordate salariatilor, sub forma de "diurne", peste nivelul limitei maxime legale prevazuta de Codul fiscal, de 2,5 ori diurna salariatilor institutiilor publice, constituie de fapt venituri de natura salariilor, stabilind impozit pe salarii si celelalte taxe si contributii aferente acestor depasiri, astfel:

Nr.	Obligatia principala	Dedit -lei-	Dobanzi/maj orari -lei-	Penalitati - lei-
1	CAS angajator			
2	CAS angajat			
3	CAS accidente de			

	munca				
4	Somaj angajator				
5	Somaj asigurati				
6	Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale				
7	CASS angajator				
8	CASS asigurati				
9	Contributia pentru concedii				
10	Impozitul pe veniturile din salarii				
	TOTAL				

Societatea contesta toata baza impozabila suplimentara, contributiile, taxele, impozitele si accesoriile stabilite, in urma calificarii diurnei care depaseste valoarea legala drept venituri de natura salariala intrucat art. 55 alin. 4 din Codul fiscal prevede, in mod expres, ca aceste sume nu sunt incluse in veniturile salariale. Prin urmare sumele care depasesc limitele legale nu sunt incluse in veniturile salariale ci trebuie considerate cheltuieli nedeductibile.

In drept, potrivit prevederilor art. 55 alin. (1) si alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 55 Definirea veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

[...]

*(4) **Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:***

g) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice, precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare.”

Din prevederile legale suscitare reiese ca sunt considerate venituri salariale toate veniturile in bani obtinute de un salariat de la angajatorul sau, in baza contractului individual de munca, indiferent de denumirea sau forma sub care venitul se acorda. Veniturile exceptate de la a fi considerate venituri salariale sunt expres prevazute, printre acestea figurand sumele primite de salariați pe perioada delegării sau detasării, **in limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice.** Avand in vedere regula de interpretare ca *exceptiile sunt de stricta interpretare* si nu este permisa extinderea acestora prin analogie, diurna acordata ce depaseste limita de 2,5 ori arata, constituie venituri din salarii, impozabile.

Din cele aflate in dosarul contestatiei rezulta ca SC XXX S.A a acordat mai multor salariați, in special conducatori auto/manipulanti, sume de bani acordate cu titlu de “diurna” care depasesc valoarea de 32,5 lei/zi (care reprezinta limita de 2,5 ori nivelul prevazut pentru institutiile publice). Aceste sume au fost evidentiata in contul contabil 625 „Cheltuieli cu deplasari, detasari” fara a fi considerate venituri de natura salariala, nefiind calculate si achitate obligatii fiscale de natura salariala.

Sustinerea societatii ca diurna acordata peste limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice nu constituie venit salarial, intemeiata pe prevederile art. 54 alin. (4) din Codul fiscal, este eronata, tocmai din aceste prevederi rezultand ca ceea ce depaseste limita prevazuta constituie venituri din salarii, impozabile.

Intrucat societatea nu a formulat alte motive de admitere a contestatiei decat cel analizat anterior, nu contesta modul de calcul al impozitului pe salarii, contributiilor si taxelor stabilite sau legalitatea acestora iar organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui contestatarei pentru motivele invocate in sustinerea contestatiei, contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru obligatii fiscale de natura salariala in suma de X lei.

Avand in vedere ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor iar contestatia in privinta debitelor principale se va respinge, se va face aplicarea regulii **“accessorium sequitur principalem”** (accesoriul urmeaza principalului) si se va respinge contestatia si in privinta accesoriilor aferente obligatiilor salariale stabilite, in suma de X lei.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 21 lit. c); art. 11 alin. (1) si alin. (1²), rt. 19, art. 21, art. 35, art. 55 alin. (1) si alin. (4), art. 128 alin. (9), art. 134 alin. (2), art. 137 alin. (2) lit. a), art. 141 alin. (2) lit. e) si alin. (3), art. 143 alin. (2) lit. a), art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (1) art. 147¹, art. 149 alin. (2) lit. b), art. 155 alin. (5) lit. d), art. 156 alin. (2), art. 156² alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; Normelor metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 privind aplicarea Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare; art. 7, art. 65, art. 94, art. 105, art. 120, art. 120¹, art. 206 alin. (1), art. 213 alin. (1), art. 216 alin. (1) si alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a), pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF 2906/2014; art. 10 alin. (2) din Instructiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 2222/2006; art. 104 alin. (1) lit a) din Legea invatamantului nr. 84/1995; art. 29 alin. (1) din OUG nr. 75/2005 privind asigurarea calității educației; art. 1 alin. (1) din Legea nr. 31/1990 privind societatile comerciale; pct. 252, pct. 258 si pct 259 din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP nr. 3055/2009

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata si in parte nesustinuta cu documente si nemotivata contestatia formulata de societatea XXX S.A. impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015 pentru obligatii suplimentare stabilite in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei TVA stabilita suplimentar si X lei accesorii aferente;
- X lei impozit pe profit suplimentar si X lei accesorii aferente;
- X lei obligatii fiscale de natura salariala si X lei accesorii aferente.

2. Desfiinteaza decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-X/2015 pentru obligatii suplimentare stabilite in suma totala de X lei, reprezentand:

- X lei TVA suplimentara;

- X lei accesorii aferente TVA suplimentara.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni, de la data comunicarii, la Curtea de Apel X.

Director General,