



DECIZIA NR. 10085/22.02.2019

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. S înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii
constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. .2018
și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. .2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .2018, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2018, cu privire la contestația formulată de **S.C. S** cu domiciliul fiscal în sat ..., având J.../2004, CUI RO ..., reprezentată legal prin doamna Ș, în calitate de administrator al societății, semnată de doamna D, în calitate de împuternicit, în baza împuternicirii din data de .2018 existentă în original la dosarul cauzei.

S.C. S formulează parțial contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei - impozit pe profit;**
- **S lei - TVA;**
- **S lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.**

Contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. .2018 a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat la data de **.2018**, conform semnăturii depuse pe adresa nr. .2018 de înaintare a actului atacat, existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă prin poștă în data de **.2018**, fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr. .2018.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul

Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași este învestit să analizeze contestația.

I. S.C. S , formulează parțial contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, cu privire la suma de S lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei, TVA în sumă de S lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei, motivând în susținere următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar, prin contestația formulată, petenta precizează:

Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor în sumă de S lei efectuate în anul 2016, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal întrucât nu au fost prezentate documente din care să rezulte că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității societății.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală precizează că aceste cheltuieli reprezintă costuri efectuate cu participările la târguri naționale și internaționale, iar documentele care justifică deductibilitatea acestora sunt deconturile depuse de angajații societății care au participat la târguri în vederea promovării produselor companiei și creșterii vânzărilor pentru o mai bună desfășurare a activității economice.

Astfel, consideră că nu se poate reține constatarea organelor de inspecție fiscală, fapt pentru care în temeiul art. 25 din Codul fiscal aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal.

Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent cheltuielilor cu reparațiile în sumă de S lei efectuate în anul 2016, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal întrucât nu au la bază documente justificative (facturi, bonuri fiscale, devize de lucrări).

Față de reținerile organelor de inspecție fiscală precizează că aceste cheltuieli reprezintă costuri efectuate cu amenajarea magazinelor și atelierelor în perioada 2008-2017, iar documentele care justifică deductibilitatea acestora sunt: facturi de achiziție a materialelor de construcție și lucrări de amenajare efectuate în scopul desfășurării activității economice.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au reținut și faptul că aceste cheltuieli nu sunt aferente perioadei verificate în prezent, ele se referă la o perioadă verificată anterior. Or, există neconcordanțe între constatările organelor de inspecție fiscală, întrucât nu poți constata că nu există documente justificative pentru deductibilitatea acestor cheltuieli și că sunt și cheltuieli care nu sunt aferente perioadei verificate.

Cu privire la faptul că nu au fost corectate evidențele societății și îndreptate erorile, petenta susține că este adevărat că prevederile Ordinului

Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014 reglementează cum se corectează erorile materiale, dar dacă societatea nu a reușit să efectueze aceste corecții, organele de inspecție fiscală aveau obligația să analizeze argumentele și documentele prezentate și dacă aceste documente sunt justificate, să dispună societății măsura de efectuare a corecțiilor, dat fiind faptul că după efectuarea inspecției fiscale aceste corecții nu mai pot fi efectuate.

Referitor la TVA

Referitor la TVA în sumă de S lei stabilită suplimentar, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a livrat bunuri intracomunitar, dar din schimbul de informații a rezultat că societatea beneficiară nu avea cod valid de TVA, consecința fiind că livrarea nu este scutită de TVA, iar petenta a fost obligată la colectarea și plata TVA în sumă de S lei, fiind încălcate prevederile art. 294 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Referitor la TVA în sumă de S lei stabilită suplimentar, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au subscris că în mod nelegal a dedus TVA în anul 2016, de pe facturile de achiziție ale furnizorului S.C. K S.R.L., societate care nu este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, fiind încălcate prevederile art. 11 din Codul fiscal.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la TVA stabilită suplimentar în sumă de S lei (S+S), societatea precizează că se reține că organele de inspecție fiscală au ignorat faptul că de la data aderării României la Uniunea Europeană, jurisprudența Curții Europene trebuie transpusă în legislația națională și este obligatorie și se aplică cu prioritate, sub aspectul legislației comunitare, de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene.

Astfel, pentru cele două cazuri contestate se reține că potrivit deciziei Curții Europene de Justiție în cazul Juliusz Dankowski C-438/09, art.17 alin.(6) din Directiva a 6-a, astfel cum a fost modificat prin Directiva 18/2006, trebuie interpretat în sensul că, se opune unei reglementari naționale care exclude dreptul de deducere a TVA plătită de o persoană impozabilă unei alte persoane impozabile, prestatoare de servicii, **atunci când aceasta din urma nu este înregistrată în scopuri de TVA.**”

Având în vedere jurisprudența Curții Europene de Justiție, petenta reține că o persoană impozabilă beneficiază de dreptul de deducere a TVA achitată pentru livrările de bunuri/servicii furnizate de o altă persoană impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA atunci când facturile referitoare la acestea conțin toate informațiile prevăzute de lege, în special cele necesare pentru identificarea persoanei care a întocmit facturile menționate și dacă bunurile achiziționate sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În practica instanței europene s-a statuat că, principiul proporționalității obligă autoritățile publice să ia numai acele măsuri necesare

pentru atingerea scopului urmărit. O măsură națională care condiționează, în esență, dreptul la scutire de la plata unei contribuții de respectarea unor obligații de formă, fără a lua în considerare cerințele de fond și, mai ales, fără a se întreba dacă acestea erau îndeplinite, depășește ceea ce este necesar pentru a se asigura perceperea corectă a taxei (CJUE - Speta Collee - C 146/05).

Societatea reține că în cazurile reunite C-123/87 și C-330/87, Léa Jorion, CJUE a arătat că Directiva de TVA permite statelor membre să condiționeze dreptul de deducere al TVA de existența unei facturi care să cuprindă unele elemente menite să asigure perceperea taxei și să permită supravegherea de către organul fiscal, fără însă ca aceste elemente, prin numărul și natura lor, să facă dreptul de deducere imposibil sau excesiv de exercitat.

În cazul achizițiilor efectuate de la furnizori după anularea înregistrării în scopuri de TVA sau înainte de data înregistrării în scopuri de TVA, precum și achiziții efectuate de la furnizori care nu au fost niciodată înregistrați în scopuri de TVA:

”-dacă sunt respectate condițiile de formă și fond, respectiv dispozițiile art.145, art.146 și art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.297, art.299 și art.319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care se exercită dreptul de deducere a TVA,

-dacă societatea contestatară a achitat TVA furnizorilor pentru achizițiile respective, TVA care se poate identifica în facturile supuse analizei.”

De asemenea, societatea consideră că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor emise de furnizori, respectiv a modului lor de completare pentru a stabili concret, pentru fiecare factură în parte dacă acestea pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu prevederile legale ale actelor normative și cu jurisprudența Curții Europene de Justiție, respectiv dacă facturile în cauză conțin toate informațiile prevăzute de lege.

Raportat la cele precizate mai sus, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să verifice dacă achizițiile au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, dacă facturile în cauză sunt completate cu elementele obligatorii prevăzute de lege și dacă furnizorii au colectat și plătit TVA.

Față de cele prezentate, solicită anularea actului administrativ fiscal pentru TVA în sumă de S lei.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea operațiunilor de plată a unor avansuri de trezorerie, constatând că la finele anului 2017 au fost ridicate sume de bani în valoare de S lei în beneficiul administratorului, creându-se aparența plății unor avansuri.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că administratorul societății a ridicat din casieria unității suma de S lei.

Față de aceste constatări, concluzia organelor de inspecție fiscală a fost că aceste sume sunt venituri sub formă de dividende, fapt pentru care le-a impozitat ca atare.

Față de aceste constatări, societatea precizează că sumele înregistrate în avansuri de trezorerie au fost justificate cu documente atașate deconturilor întocmite în urma deplasărilor de la târgurile naționale și internaționale, dar care nu au fost înregistrate în contabilitate ca diminuare a avansurilor de trezorerie respective.

Față de aceste rețineri, afirmă că în cauză nu sunt aplicabile prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală, respectiv art. 11 alin. 1, art. 7 pct. 11 și art. 97 alin. 7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Fata de cele invocate, solicită:

- anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018 de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași-ACM Iași, respectiv pentru suma de S lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de S lei;
- TVA în sumă de S lei;
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei.

De asemenea, în temeiul art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, solicită susținerea orală a contestației.

Prin emailul transmis organului de soluționare a contestației în data de .2019, societatea transmite că:

“Referitor la solicitarea de susținere orală a contestației formulate împotriva deciziei de impunere nr /2018, precizăm că renunțăm la acest drept deoarece considerăm că toate explicațiile au fost menționate în contestația depusă la sediul dvs.”

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, a emis pe numele S.C. S , în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, prin care au stabilit în sarcina acesteia suma totală de S lei, din care societatea contestă suma de S lei, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - TVA;
- S lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Inspecția fiscală efectuată la S.C. S a vizat perioada 01.01.2015-31.12.2017 cu privire la impozit pe profit, perioada 01.01.2015-31.01.2018 cu

privire la TVA și perioada 01.01.2013-31.01.2018 cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Obiectul de activitate al societății: „Fabricarea de articole confecționate din textile (cu excepția îmbrăcăminte și lenjeriei de corp)”, cod CAEN 1392.

Situația juridică a contribuabilului este de societate activă.

În urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății **un impozit pe profit în sumă de S lei, astfel:**

- **S lei** - reprezentând impozit pe profit aferent anului 2016 aferent unei baze în sumă de 217.944 lei, reprezentând cheltuieli efectuate de societate și care nu sunt în scopul desfășurării activității, conform prevederilor art. 25 alin. (1) din legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuieli prezentate în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală.

În anul 2016 societatea înregistrează în contul 6588.02, în corelație cu contul 542 “Avansuri de trezorerie” și 455 “Sume datorate acționarilor/asociaților” (luna martie și mai) cheltuieli care nu sunt aferente desfășurării activității economice.

Prin e-mailul din data de 18.07.2018, organul de inspecție fiscală solicită informații, dar societatea nu prezintă documente, fapt pentru care organul de inspecție fiscală consideră suma de S lei ca fiind nedeductibilă fiscal.

- **S lei** - reprezentând impozit pe profit aferent anului 2016 aferent unei baze în sumă de S lei, reprezentând cheltuieli cu reparațiile înregistrate în evidența contabilă a societății prin operațiuni de tipul 611 “Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”=231”Imobilizări corporale în curs de execuție”. Aceste cheltuieli au fost respinse la deducere întrucât nu au la bază documente justificative (facturi, bonuri fiscale, devize de lucrări), ele fiind înregistrate în evidența contabilă pe baza unei note contabile (introdusă de un operator) cu explicația “administrativ”.

Începând cu luna iulie și până în luna decembrie a anului 2016, societatea înregistrează lunar cheltuielile cu reparațiile în sumă de S lei, prin intermediul notei contabile 611 “Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”=231”Imobilizări corporale în curs de execuție”.

Echipa de inspecție fiscală solicită clarificări prin e-mailurile din data de 12.07.2018 și 24.07.2018, iar reprezentantul societății prezintă ca documente justificative:

- Decizia internă a administratorului societății prin care decide înregistrarea pe conturi de cheltuieli a sumei de S lei lunar reprezentând amenajarea magazinelor și atelierelor în perioada 2008-2017, cu mențiunea că la data achiziționării materialelor de construcții și lucrărilor de amenajare acestea au fost înregistrate în cont 231”Imobilizări corporale în curs de execuție” și nu au mai fost repartizate pe costuri. Decizia internă se referă la perioada începând cu luna februarie 2017;

-Facturi fiscale S.C. M S.R.L. pe anul 2013.

Astefl, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de S lei este nedeductibilă fiscal, explicațiile și documentele prezentate de către

reprezentantul societății nu sunt relevante, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și nu demonstrează că acele cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice, încălcând prevederile art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 2634/2015.

Organul de inspecție fiscală face și precizarea că aceste cheltuieli în sumă de S lei nu sunt aferente perioadei verificate, ci se referă la o perioadă verificată anterior prin Raportul de inspecție fiscală nr. .2015. Atât Raportul de inspecție fiscală, cât și Dispoziția de măsuri nr. .2015, nu fac mențiuni cu privire la cheltuielile înregistrate “eronat” în contul 231”Imobilizări corporale în curs de execuție”.

De asemenea, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății **TVA în sumă de S lei, astfel:**

- S lei - reprezentând TVA respinsă la deducere pentru anul 2016, de pe facturile de achiziție emise de furnizorul S.C. K S.R.L., societatea care nu este înregistrată în scopuri de TVA la data tranzacției (luna 09/2016), așa după cum rezultă din Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Societatea a dedus TVA în baza următoarelor facturi fiscale: nr. .2016, nr. .2016, nr. .2016, nr. .2016.

- S lei - reprezentând TVA colectată la facturile de livrare de bunuri intracomunitare, întrucât clienții societății verificate nu dețin un cod valid de TVA. Astfel, au fost încălcate prevederile art. 294 alin. (1) din Legea nr. 227/2015.

În lunile octombrie și noiembrie 2015 societatea a efectuat livrări intracomunitare către persoane care au codul de TVA invalid, la care organul de control a aplicat cota de TVA legală (24%):

- .2015 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;
- F.F. 2 .2015 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

În lunile ianuarie și februarie 2016 societatea a efectuat livrări intracomunitare către persoane care au codul de TVA invalid, la care organul de control a aplicat cota de TVA legală (20%):

- F.F. .2016 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;
- F.F. .2016 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;
- F.F. .2016 către S Portugalia, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;
- F.F. .2016 către S Portugalia, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

De asemenea, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății un **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei**, ca urmare a constatării faptului că avansurile de trezorerie ridicate și nerestituite în termenele legale sunt împrumuturi mascate acordate unor persoane.

Astfel, organul de control fiscal au procedat la reîncadrarea operațiunilor de plată a avansurilor de trezorerie nejustificate, pentru evidențierea conținutului real al acestor operațiuni.

Rezultă că la data de 31.12.2017 au fost ridicate sume de bani în valoare de S lei (S lei pentru anul 2016+S lei pentru anul 2017), în beneficiul administratorului, **prin contul 542 “Avansuri de trezorerie”**, creându-se aparența plății unor avansuri de trezorerie.

Facem precizarea că suma de S lei pentru anul 2016 reprezintă soldul final al contului 542“Avansuri de trezorerie” în sumă de S lei din care s-au scăzut dividendele repartizate în sumă de S lei. Pentru suma de S lei societatea nu a prezentat argumente legale privind nerestituirea sumei în termen legal.

La 31.12.2017 suma de S lei reprezintă soldul final al contului 542 “Avansuri de trezorerie” în sumă de S lei-S lei solul final al anului 2016-S lei. Pentru suma de S lei societatea nu a prezentat argumente legale privind nerestituirea sumei în termen legal.

Totodată, administratorul societății a ridicat bani fie prin casieria unității (cont 5311 “Casa în lei”), fie prin conturile bancare (cont 5121 “Conturi la bănci în lei”), în corelație cu contul 455 “Decontări cu asociații”, fără a exista un aport inițial al asociatului. **Soldul debitor al contului 455 “Decontări cu asociații” fiind de S lei (S+S)**, suma reprezintă în opinia echipei de inspecție fiscală venituri sub formă de dividende.

Prin urmare, având în vedere toate argumentele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma de S lei, ridicată efectiv și nejustificată din casieria unității, reprezintă suma asimilată dividendelor nete ridicate, aferentă sumei brute de S lei, la care corespunde un impozit pe venit din dividende în sumă de S lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe profit aferentă anului 2016, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar această sumă, în condițiile în care societatea a dedus cheltuieli aferente unor achiziții, pentru care nu a făcut dovada cu documente justificative că acele achiziții sunt aferente realizării de venituri ale firmei.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății **un impozit pe profit în sumă de S lei, astfel:**

- S lei - reprezentând impozit pe profit aferent anului 2016 aferent unei baze în sumă de S lei, reprezentând cheltuieli efectuate de societate și care nu sunt în scopul desfășurării activității, conform prevederilor art. 25 alin. (1) din legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuieli prezentate în anexa 1 la raportul de inspecție fiscală.

În anul 2016 societatea înregistrează în contul 6588.02, în corelație cu contul 542 "Avansuri de trezorerie" și 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" (luna martie și mai) cheltuieli care nu sunt aferente desfășurării activității economice.

Prin e-mailul din data de .2018, organul de inspecție fiscală solicită informații, dar societatea nu prezintă documente, fapt pentru care organul de inspecție fiscală consideră suma de S lei ca fiind nedeductibilă fiscal.

- S lei - reprezentând impozit pe profit aferent anului 2016 aferent unei baze în sumă de S lei, reprezentând cheltuieli cu reparațiile înregistrate în evidența contabilă a societății prin operațiuni de tipul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"=231"Imobilizări corporale în curs de execuție". Aceste cheltuieli au fost respinse la deducere întrucât nu au la bază documente justificative (facturi, bonuri fiscale, devize de lucrări), ele fiind înregistrate în evidența contabilă pe baza unei note contabile (introdusă de un operator) cu explicația "administrativ".

Începând cu luna iulie și până în luna decembrie a anului 2016, societatea înregistrează lunar cheltuielile cu reparațiile în sumă de S lei, prin intermediul notei contabile 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" = 231"Imobilizări corporale în curs de execuție".

Echipa de inspecție fiscală solicită clarificări prin e-mailurile din data de .2018 și .2018, iar reprezentantul societății prezintă ca documente justificative:

- Decizia internă a administratorului societății prin care decide înregistrarea pe conturi de cheltuieli a sumei de S lei lunar reprezentând amenajarea magazinelor și atelierelor în perioada 2008-2017, cu mențiunea că la data achiziționării materialelor de construcții și lucrărilor de amenajare acestea au fost înregistrate în cont 231"Imobilizări corporale în curs de execuție" și nu au mai fost repartizate pe costuri. Decizia internă se referă la perioada începând cu luna februarie 2017;

-Facturi fiscale S.C. M S.R.L. pe anul 2013.

Astfel, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de S lei este nedeductibilă fiscal, explicațiile și documentele prezentate de către reprezentantul societății nu sunt relevante, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și nu demonstrează că acele cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice, încălcând prevederile art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 2634/2015.

Organul de inspecție fiscală face și precizarea că aceste cheltuieli în sumă de S lei nu sunt aferente perioadei verificate, ci se referă la o perioadă verificată anterior prin Raportul de inspecție fiscală nr. .2015. Atât Raportul de inspecție fiscală, cât și Dispoziția de măsuri nr. .2015, nu fac mențiuni cu privire la cheltuielile înregistrate “eronat” în contul 231”Imobilizări corporale în curs de execuție”.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 11** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **pct. 4** din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **art. 6** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 11

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a 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.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta”.

„SECȚIUNEA 1

Reguli pentru reîncadrarea tranzacțiilor/activităților

4. În sensul prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, prin tranzacție fără scop economic se înțelege orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă. În situația reîncadrării formei unei tranzacții/activități pentru ajustarea efectelor fiscale se aplică regulile de determinare specifice impozitelor, taxelor și a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal”.

ART. 6

“Exercitarea dreptului de apreciere

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

organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal”.

Din aceste prevederi legale se reține că, autoritățile fiscale au dreptul de a nu lua în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

O tranzacție fără scop economic este orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă.

Organul fiscal va aprecia, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și va adopta soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.

- pentru anul 2016, sunt aplicabile prevederile **art. 19 și art. 25** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **pct. 5** din Hotărârea Guvernului Nr. 1/2016 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 19

„Reguli generale

(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau

în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

[...]

(7) În scopul determinării rezultatului fiscal, contribuabilii sunt obligați să evidențieze în registrul de evidență fiscală veniturile impozabile înregistrate într-un an fiscal, potrivit alin. (1), precum și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, în același an fiscal, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, potrivit art. 25”.

ART. 25

„Cheltuieli

(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.

[...]”.

“SECȚIUNEA 1

Reguli generale

5. (1) În aplicarea art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile 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 sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor și cheltuielilor”.

- Totodată sunt aplicabile și prevederile art. 6 și art. 10 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 6

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

ART. 10

“(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.

[...]

(4) Răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile revine directorului economic, contabilului-șef sau altei persoane împuternicite să îndeplinească această funcție, împreună cu personalul din subordine. ”.

Din aceste prevederi legale se reține că se iau în calculul profitului impozabil doar cheltuielile care sunt deductibile.

Prevederile legale invocate susțin și faptul că sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

De asemenea, se face precizarea că sunt venituri și cheltuieli cele care sunt înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Legea contabilității specifică faptul că trebuie evidențiate în contabilitate operațiunile economico-financiare care au fost efectuate și care au la baza efectuării lor un document care dobândește calitatea de document justificativ, iar persoanele care l-a întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care l-au înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Prin urmare, din analiza prevederilor legale mai sus invocate se reține că nu orice cheltuială este acceptată la deducere, ci numai cea care este reală, este aferentă veniturilor firmei, afacerii, și are la bază documente justificative.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, articol preluat prin art. 25 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, privind recursul în interesul legii, în sensul de a stabili că TVA nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit **în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că „nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit [...]”**

• Totodată, sunt aplicabile prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, unde la **pct. 53** se precizează:

„53. – [...] (2) Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor. Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 "Clienți - facturi de întocmit"), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408

"Furnizori - facturi nesosite"). În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de însoțire a mărfii, situații de lucrări etc.)"

Conform acestor prevederi legale, toate veniturile și cheltuielile se înregistrează în exercițiul financiar în care au avut loc.

- Referitor la evidențierea în contabilitate, sunt aplicabile și prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2634/2015 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile, unde se precizează:

"ANEXA 1

NORME GENERALE

de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile

A. Aspecte generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare entități), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o entitate trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația în domeniu, respectiv forma juridică, codul de identificare fiscală și capitalul social, după caz.

4. Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

5. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

[...]

10. Documentele contabile (registre, jurnale, fișe, note etc.) care servesc la prelucrarea, centralizarea și înregistrarea în contabilitate a

operațiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, întocmite manual sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, trebuie să cuprindă elemente cu privire la:

- denumirea entității;
- data întocmirii documentului contabil;
- felul, numărul și data documentului justificativ;
- sumele corespunzătoare operațiunilor efectuate;
- conturile sintetice și analitice debitoare și creditoare;
- semnătura persoanei responsabile cu întocmirea

documentelor contabile.

[...]

20. Înregistrările în contabilitatea sintetică și analitică se fac pe bază de documente justificative, fie document cu document, fie pe baza unui centralizator în care sunt înscrise mai multe documente justificative al căror conținut se referă la operațiuni de aceeași natură și din aceeași perioadă.

În cazul operațiunilor contabile pentru care nu se întocmesc documente justificative, înregistrările în contabilitate se fac pe bază de note de contabilitate care au la bază note justificative sau note de calcul, după caz.

În cazul stornărilor, pe documentul inițial se menționează numărul și data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operațiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menționează documentul, data și numărul de ordine ale operațiunii care face obiectul stornării.

[...]

25. Factura este document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economice.

Pentru operațiunile economice pentru care, conform prevederilor Codului fiscal, nu există obligația întocmirii facturii, înregistrarea în contabilitate a acestora se efectuează pe baza contractelor încheiate între părți și a documentelor financiar-contabile sau bancare care să ateste acele operațiuni, cum sunt: aviz de însoțire a mărfii, chitanță, dispoziție de plată/încasare, extras de cont bancar, notă de contabilitate etc., după caz.

26. Toate operațiunile privind factura (întocmire, utilizare, arhivare, corectare, reconstituire) se efectuează conform prevederilor Codului fiscal și ale Normelor metodologice de aplicare a acestuia”.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma verificării efectuate, organul de control fiscal a constatat că societatea a dedus cheltuieli fără a deține documente justificative de înregistrare în contabilitate și fără să facă dovada că acestea sunt aferente afacerii.

Mai mult, organul de inspecție fiscală a constatat și faptul că o parte a acestor cheltuieli sunt aferente altui exercițiu financiar.

Așa după cum rezultă și din prevederile legale invocte la acest capăt de cerere, veniturile și cheltuielile se înregistrează în cursul exercițiului financiar în care au avut loc operațiunile.

Mai mult, în situația în care se omite înregistrarea în cursul anului respectiv, acele cheltuieli se înregistrează pe seama rezultatului reportat, pentru a nu afecta rezultatul anului curent.

- Conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, la **pct. 65-67** se precizează:

“2.5.2. Corectarea erorilor contabile

65. - (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

66. - (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza sau de a nu utiliza informații credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, erorile din perioadele anterioare se referă inclusiv la prezentarea eronată a informațiilor în situațiile financiare anuale.

67. - (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile")”.

Cu privire la susținerea petentei că are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de S lei, întrucât sumele reprezintă costuri efectuate cu participările la târguri naționale și internaționale, facem precizarea că nu ne însușim punctul său de vedere, întrucât aceasta nu prezintă documnte justificative (facturi, bonuri, pliante, documente de cazare, etc.) din care să rezulte că a participat la acele târguri și că acele cheltuieli sunt pentru afacerea desfășurată.

Mai mult, prin Referatul nr. .2018, cu propuneri de soluționare contestației, întocmit de organul de inspecție fiscală și existent la dosarul cauzei, se precizează:

“În anul 2016 societatea înregistrează conform evidenței financiar-contabile, în contul 6588.02 următoarele operațiuni:

- Nota contabilă nr. .2016 <6588.02=542> cu suma de S lei având înscrisă la coloana analitic intern explicația SS -v.fișa cont 6588.02 și 542.

- Nota contabilă nr. .2016 <542=4551> cu suma de S lei -v.fișa cont 542

- Nota contabilă nr. .2016 <4551=542> cu suma de S lei -v.fișa cont 542

Prin e-mail din data de .2018, echipa de inspecție fiscală solicită informații suplimentare precum și documente care stau la baza înregistrării contabile. Răspunsul dat de reprezentantul societății verificate nu este elocvent.-v.e-mail din .2018.

[...]

Societatea nu a prezentat documente prin care să demonstreze că suma ridicată ca avans de trezorerie a fost cheltuită în scopul desfășurării activității economice, fapt pentru care echipa de inspecție fiscală consideră suma de S lei nedeductibilă fiscal în conformitate cu art.19 și 25 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În plus, se observă că sumele ridicate ca avansuri spre decontare au fost justificate de administratorul societății prin aport/retragere aport asociat (cont 455) și nu pot reprezenta „deconturile depuse de angajații societății” așa cum se susține în prezenta contestație.”

Analizând documentele existente la dosar, constatăm că se confirmă cele precizate de organul de inspecție fiscală.

De asemenea, nu ne însușim nici punctul de vedere al societății că are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de S lei, întrucât, de asemenea, aceasta aceasta nu prezintă documente justificative prin care să demonstreze că acele cheltuieli sunt aferente veniturilor firmei și aferente perioadei în care s-au evidențiat.

Societatea a prezentat o serie de facturi emise în anii precedenți, fapt care duce la concluzia că acele cheltuieli trebuiau evidențiate în acei ani

Pentru anul 2016, societatea nu prezintă documente justificative.

Prin Referatul nr. .2018, cu propuneri de soluționare contestației, întocmit de organul de inspecție fiscală și existent la dosarul cauzei, se precizează:

“Societatea solicită ca suma de S lei să fie considerată deductibilă fiscal întrucât aceasta reprezintă “cheltuieli cu reparațiile înregistrate în anul 2016, pentru amenajarea magazinelor și atelierelor în perioada 2008-2017, iar documentele care justifică deductibilitatea acestora sunt: facturi de achiziție a materialelor de construcție și lucrări de amenajare efectuate în scopul desfășurării activității economice”.

Punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală:

Suma de S lei reprezintă cheltuieli cu reparațiile înregistrate în evidența contabilă a societății prin operațiuni de tipul<611=231>; aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile fiscal întrucât ele nu au la bază documente justificative (facturi, bonuri fiscale, devize de lucrări), ele fiind înregistrate în evidența contabilă pe baza unei note contabile (introdusă de un operator) cu explicația “administrativ”.

Începând cu luna iulie și până în luna decembrie a anului 2016 societatea înregistrează lunar suma de S lei, cheltuielile totale fiind în sumă de S lei, prin intermediul notei contabile <611=231>.

Echipa de inspecție fiscală solicită clarificări prin e-mailurile din data de .2018 și .2018, iar reprezentantul societății prezintă ca documente justificative:

-Decizia internă a administratorului societății prin care acesta hotărăște înregistrarea pe conturi de cheltuieli a sumei de S lei lunar, reprezentând amenajarea magazinelor și atelierelor în perioada 2008-2017, cu mențiunea că la data achiziționării materialelor de construcții și lucrărilor de amenajare acestea au fost înregistrate în cont 231 și nu au mai fost repartizate pe costuri; Decizia internă se referă la perioada "începând cu luna februarie 2017";

- Facturi fiscale SC M SRL din anul 2013: FF .2013 în valoare de S lei; FF .2018 în valoare de S lei, acestea reprezentând țevă de diferite dimensiuni.

Precizăm că facturile au fost înregistrate în anul 2013...în perioada la care se referă, iar în anul 2016 se efectuează doar note contabile, fără a avea la bază un document justificativ.

Echipa de inspecție fiscală consideră că suma de S lei este nedeductibilă fiscal, explicațiile și documentele prezentate de către reprezentantul societății nu sunt relevante, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ și nu demonstrează că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice, încălcând prevederile art.25, alin.(1) din Codul fiscal, art.6 alin.(1) și (2) din Legea 82/1991, precum și prevederile O.M.F.P. 2634/2015.

Totodată, facem precizarea că cheltuielile în sumă de S lei nu sunt aferente perioadei supuse verificării prin prezentul control, ele se referă la o perioadă verificată anterior prin Raportul de inspecție fiscală .2015; atât Raportul de inspecție fiscală cât și Dispoziția de măsuri nr. .2015, nu fac mențiuni cu privire la cheltuielile înregistrate „eronat” în cont 231.

Cu privire la mențiunea făcută de reprezentantul societății prin care afirmă că "dacă societatea nu a reușit să efectueze corecțiile, organele de inspecție fiscală aveau obligația să analizeze argumentele și documentele prezentate și dacă aceste documente sunt justificate, să dispună societății măsura de efectuare a corecțiilor...", precizăm că organul de inspecție fiscală care a efectuat prezentul control nu are competența să emită Dispoziție de măsuri pentru corectarea unor erori contabile aferente unei perioade verificată anterior".

Analizând documentele existente la dosar, constatăm că se confirmă cele precizate de organul de inspecție fiscală.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cereră și ținând cont de faptul că societatea nu prezintă documente justificative prin care să facă dovada că are dreptul la deducerea cheltuielilor, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a respins la deducere cheltuielile în sumă de S lei + S lei, **drept pentru care urmează a se**

respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la impozitul pe profit afreent anului 2016 în sumă de S lei.

2. **Referitor la suma de S lei, reprezentând TVA aferentă anilor 2015-2016**, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar această sumă, în condițiile în care societatea a dedus TVA aferentă unor facturi emise de un contribuabil care nu era înregistrat în scopuri de TVA, respectiv a emis facturi către contribuabili din spațiul intracomunitar care aveau cod invalid de TVA.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății **TVA în sumă de S lei, astfel:**

- S lei - reprezentând TVA respinsă la deducere pentru anul 2016, de pe facturile de achiziție emise de furnizorul S.C. K S.R.L., societatea care nu este înregistrată în scopuri de TVA la data tranzacției (luna 09/2016), așa după cum rezultă din Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Societatea a dedus TVA în baza următoarelor facturi fiscale: nr. .2016, nr. .2016, nr. .2016, nr. .2016.

- S lei - reprezentând TVA colectată la facturile de livrare de bunuri intracomunitare, întrucât clienții societății verificate nu dețin un cod valid de TVA. Astfel, au fost încălcate prevederile art. 294 alin. (1) din Legea nr. 227/2015.

În lunile octombrie și noiembrie 2015 societatea a efectuat livrări intracomunitare către persoane care au codul de TVA invalid, la care organul de control a aplicat cota de TVA legală (24%):

-F.F. .2015 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

-F.F. .2015 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

În lunile ianuarie și februarie 2016 societatea a efectuat livrări intracomunitare către persoane care au codul de TVA invalid, la care organul de control a aplicat cota de TVA legală (20%):

-F.F. .2016 către S Franța, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

-F.F. .2016 către S , în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

-F.F. .2016 către S Portugalia, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

-F.F. .2016 către S Portugalia, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei;

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 11, art. 316 și art. 294** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 11

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

[...]

(9) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. b) - e) și lit. h) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2014”.

ART. 316

“Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

[...]

(15) A.N.A.F. organizează Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 și Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată. Registrele sunt publice și se afișează pe site-ul A.N.A.F. Înscrierea în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată se face de către organul fiscal competent, după comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării. Data anulării înregistrării în scopuri de TVA înscrisă în decizie este data prevăzută la alin. (11). Anularea înregistrării în scopuri de TVA produce la furnizor/prestator efectele prevăzute la art. 11 alin. (6) și (8) de la data prevăzută la alin. (11) și în cazul beneficiarului produce efectele prevăzute la art. 11 alin. (7) și (9) din ziua următoare datei operării anulării înregistrării în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 a fost anulată.

[...]”.

ART. 294

“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, cu excepția:

1. livrărilor intracomunitare efectuate de o întreprindere mică, altele decât livrările intracomunitare de mijloace de transport noi;

2. livrărilor intracomunitare care au fost supuse regimului special pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, conform prevederilor art. 312;

[...].

Conform acestor prevederi legale, nu au dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de bunuri, beneficiarii care achiziționează aceste bunuri de la persoane impozabile stabilite în România cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a dedus în luna septembrie 2016 TVA aferentă achizițiilor de la S.C. K S.R.L., societate care la data emiterii facturilor nu avea un cod valid de TVA.

Așa după cum rezultă din extrasul din portalul ANAF-Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, existentă în copie la dosarul cauzei, S.C. K S.R.L. CUI RO ..., deține codul valabil de TVA începând cu data de .2016, deci după data emiterii facturilor către petentă (luna septembrie 2016).

Conform prevederilor legale invocate, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a respins la deducere TVA în sumă de S lei.

De asemenea, din prevederile legale invocate se reține că sunt scutite de taxă 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.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a emis facturi către contribuabili din Uniunea Europeană, contribuabili care la data emiterii acelor facturi nu aveau codul valid de TVA.

Astfel, după cum rezultă din extrasul din baza de date a organului fiscal, existentă în copie la dosarul cauzei, clientul S Franța, cod TVA FR... nu a avut valid codul de TVA în lunile octombrie-noiembrie 2015 și ianuarie-februarie 2016.

De asemenea, după cum rezultă din extrasul din baza de date a organului fiscal, existentă în copie la dosarul cauzei, clientul S. Portugalia, cod TVA PT ... nu a avut valid codul de TVA în lunile ianuarie-februarie 2016.

Conform prevederilor legale invocate, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a colectat TVA în sumă de S lei aferentă livărilor către cei doi clienți.

Totodată, societatea nu face dovada cu documente din care să rezulte contrariul celor constatate de organul de inspecție fiscală, contribuabilul având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza afirmațiilor sale, conform prevederilor art. 72 și art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“SECȚIUNEA a 6-a

Sarcina probei

ART. 72

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de

impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Referitor la susținerea petentei că nu datorează TVA stabilită suplimentar, întrucât organele de inspecție fiscală au ignorat faptul că de la data aderării României la Uniunea Europeană, jurisprudența Curții Europene trebuie transpusă în legislația națională și este obligatorie și se aplică cu prioritate, și că prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curții de Justiție Europene, facem precizarea că nu ne însușim punctul său de vedere, întrucât legislația României s-a adaptat la legislația Uniunii Europene și prevede anumite condiții care trebuie îndeplinite de către participanții la operațiunile economice pentru a putea beneficia de anumite drepturi: deductibilitate, scutire etc.

Facem și precizarea că, chiar și Curtea Europeană de Justiție prin Decizia nr. 587/2010 prevede că:

“Furnizorul de bunuri îi revine obligația de a prezenta dovada că persoana care achiziționează bunuri este persoană impozabilă, acționând ca atare într-un stat membru [...]

Pentru ca o livrare intracomunitară de bunuri să fie scutită de TVA trebuie îndeplinite trei condiții:

- Calitatea de persoană impozabilă a persoanei care achiziționează bunurile (care poate fi de asemenea o persoană juridică neimpozabilă “acționând ca atare într-un alt stat membru decât cel de plecare a expediției sau a transportului de bunuri”);

- Transferul dreptului de a dispune de bun ca și un proprietar;

- Deplasarea fizică a bunurilor dintr-un stat membru în altul”.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cereră și ținând cont de faptul că societatea nu prezintă documente prin care să facă dovada că furnizorul din România, respectiv beneficiarii din Uniunea Europeană aveau coduri valide de TVA la data emiterii facturilor, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar **TVA în sumă de S lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

3. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferent anilor 2016-2017, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS .2018, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organul de inspecție

fiscală a stabilit suplimentar această sumă, în condițiile în care administratorul societății a retras bani din casieria unității și din conturile bancare ale acesteia sub formă de avansuri de trezorerie pe care nu le-a justificat cu achiziții pentru firmă, banii fiind ridicați în folosul personal al acestuia.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății un **impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de S lei**, ca urmare a constatării faptului că avansurile de trezorerie ridicate și nerestituite în termenele legale sunt împrumuturi mascate acordate unor persoane.

Astfel, organul de control fiscal au procedat la reîncadrarea operațiunilor de plată a avansurilor de trezorerie nejustificate, pentru evidențierea conținutului real al acestor operațiuni.

Rezultă că la data de S.2017 au fost ridicate sume de bani în valoare de S lei (S lei pentru anul 2016+S lei pentru anul 2017), în beneficiul administratorului, **prin contul 542 “Avansuri de trezorerie”**, creîndu-se aparența plății unor avansuri de trezorerie.

Facem precizarea că suma de S lei pentru anul 2016 reprezintă soldul final al contului 542“Avansuri de trezorerie” în sumă de S lei din care s-au scăzut dividendele repartizate în sumă de S lei. Pentru suma de S lei societatea nu a prezentat argumente legale privind nerestituirea sumei în termen legal.

La 31.12.2017 suma de S lei reprezintă soldul final al contului 542 “Avansuri de trezorerie” în sumă de S lei-S lei solul final al anului 2016-S lei. Pentru suma de S lei societatea nu a prezentat argumente legale privind nerestituirea sumei în termen legal.

Totodată, administratorul societății a ridicat bani fie prin casieria unității (cont 5311 “Casa în lei”), fie prin conturile bancare (cont 5121 “Conturi la bănci în lei”), în corelație cu contul 455 “Decontări cu asociații”, fără a exista un aport inițial al asociatului. **Soldul debitor al contului 455 “Decontări cu asociații” fiind de S lei (S+S)**, suma reprezintă în opinia echipei de inspecție fiscală venituri sub formă de dividende.

Prin urmare, având în vedere toate argumentele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au concluzionat că suma de S lei, ridicată efectiv și nejustificată din casieria unității, reprezintă suma asimilată dividendelor nete ridicate, aferentă sumei brute de S lei, la care corespunde un impozit pe venit din dividende în sumă de S lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 11** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **pct. 4** din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **art. 6** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 11

„Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a 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.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta”.

„SECȚIUNEA 1

Reguli pentru reîncadrarea tranzacțiilor/activităților

4. În sensul prevederilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, prin tranzacție fără scop economic se înțelege orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă. În situația reîncadrării formei unei tranzacții/activități pentru ajustarea efectelor fiscale se aplică regulile de determinare specifice impozitelor, taxelor și a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal”.

ART. 6

“Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie să stabilească un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de către contribuabil/plătitor, acesta trebuie să fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/plătitorului să își exercite dreptul sau să își îndeplinească obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducătorului organului fiscal”.

Din aceste prevederi legale se reține că, autoritățile fiscale au dreptul de a nu lua în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

O tranzacție fără scop economic este orice tranzacție/activitate care nu este destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri și care determină, în mod artificial ori conjunctural, o situație fiscală mai favorabilă.

Organul fiscal va aprecia, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și va adopta soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.

- În ceea ce privește impozitul pe dividende, sunt aplicabile prevederile **art.7 pct. 11, art. 97**, din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 7

“Definiții ale termenilor comuni

În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlurilor VII și VIII, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

11. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

a) o distribuire de titluri de participare noi sau majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, ca urmare a unei operațiuni de majorare a capitalului social, potrivit legii;

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică;

c) o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

d) o distribuire în bani sau în natură, efectuată cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii;

e) o distribuire de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant;

f) o distribuire de titluri de participare în legătură cu operațiuni de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33.

Se consideră dividende din punct de vedere fiscal și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

(i) câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea de titluri de participare, definite de legislația în materie, la organisme de plasament colectiv;

(ii) veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale;

[...]

ART. 97

“Reținerea impozitului din veniturile din investiții

[...]

(7) *) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor/câștigurilor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților/investitorilor până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende/câștig se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat”.

Din aceste prevederi legale se reține că dividendul reprezintă o distribuție în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Impozitul pe veniturile din dividende sunt supuse impozitării cu o cotă de 5% aplicată asupra veniturilor obținute.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că administratorul societății a retras bani din casieria unității și din conturile bancare ale acesteia sub formă de avansuri de trezorerie pe care nu le-a justificat cu achiziții pentru firmă, banii fiind ridicați în folosul personal al acestuia.

Întrucât nu a justificat cu achiziții banii ridicați din unitate, rezultă că în mod legal organul de control fiscal a considerat că acei bani reprezintă de fapt dividende ridicate de administrator/asociat.

Prin urmare, în mod legal au reîncadrat operațiunea drept o acordare de dividende și au impozitat-o ca atare.

De asemenea, față de această reîncadrare a sumelor drept dividende, prin Referatul nr. ...2018, cu propuneri de soluționare contestației,

întocmit de organul de inspecție fiscală și existent la dosarul cauzei, se precizează și următoarele:

“Din documentele financiar contabile prezentate rezultă că S.C. S nu a dispus nici un fel de măsură pentru recuperarea acestor sume, nu a procedat la calcularea de penalități, în fapt nu a aplicat și respectat nici una din măsurile dispuse prin Decretul nr. 209/1976 —privind Regulamentul operațiunilor de casă.

— Pentru perioada ianuarie 2016 — ianuarie 2018, a rezultat că suma de S lei (avansuri nejustificate și nerestituite+sume ridicate prin cont 455) a fost scoasă din circuitul financiar al unității verificate, neparticipand în nici un fel la obținerea de venituri impozabile, plată furnizori, restituire credite etc.;

— Pentru toate argumentele prezentate mai sus, rezultă că S.C. S SRL a acționat în alt scop decât cel economic, care reprezintă de drept rațiunea înființării și funcționării persoanei juridice.”

Având în vedere prevederile legale citate și analizate la acest capăt de cererer și ținând cont de faptul că societatea nu prezintă documente prin care să facă dovada că deține documente prin care justifică banii ridicați din unitate și nerestituiți, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar **suma de S lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferent anilor 2016-2017, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate parțial de S.C. S S.R.L. Iași, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, cu privire la suma de S lei, reprezentând:

- **S lei - impozit pe profit;**
- **S lei - TVA;**
- **S lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.**