



DECIZIA NR. 10073/31.01.2018

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. P înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X
sub nr. .2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. .2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală prin adresa nr. .2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2017, cu privire la contestația formulată de **S.C. P** din mun. ... având J.../2007, CUI RO ..., reprezentată legal de doamna C în calitate de administrator.

S.C. P, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – TVA;**
- **S lei – impozit pe profit;**
- **S lei – impozit pe veniturile din dividende.**

De asemenea, **S.C. P** formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .2017, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – dobânzi aferente impozitului pe veniturile din dividende;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende;**
- **S lei – dobânzi aferente TVA;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente TVA.**

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .2017 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 .2017, iar contestația a fost depusă la data de .2017, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. .2017.

Contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .2017 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 .2017, iar contestația a fost depusă la data de .2017, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. .2017.

Constatând că în speță sunt întrunite prevederile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) 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 investit să analizeze contestația.

I. S.C. P formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA în sumă de S lei, impozit pe profit în sumă de S lei și impozit pe veniturile din dividende în sumă de S lei, și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .2017, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, cu privire la suma de S lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, TVA și impozitului pe veniturile din dividende, motivând în susținere următoarele:

Prin contestația formulată societatea invocă încălcarea dispozițiilor legale cu privire la locul de derulare al inspecției fiscale.

Precizează că inspectorii fiscali aveau obligația de a derula activitatea de inspecție fiscală la sediul contribuabilului în condițiile prevăzute de art. 125 din Codul de procedură fiscală, iar în măsura în care spațiul pus la dispoziție ar fi fost impropriu, atunci locul desfășurării inspecției ar fi putut să se mute la sediul organului fiscal.

Cu toate acestea, și în acest caz inspectorii fiscali au încălcat dispozițiile legale care reglementează modul de desfășurare a inspecției fiscale și au mutat în mod nejustificat locația de desfășurare a inspecției

fiscale, deși nu există nici un proces-verbal care să ateste caracterul inadecvat al spațiului ales de contribuabil și care să justifice mutarea locației.

Cu privire la prestările de servicii considerate nedeductibile, petenta precizează că începând cu anul 2008, pentru activitatea de consultanță, activități de consultanță tehnică și negociere ale contractelor societății, au fost încheiate cu persoana fizică, cetățean portughez, nerezident D-ul P mai multe contracte ce au fost înregistrate conform legilor aplicabile (Ordinului nr. 1415/2002, Ordinul nr. 2310/2007) și niciodată nu s-a pus problema că ar încălca legislația fiscală. În anul 2010, cu ocazia inspecției fiscale a societății au fost verificate aceste contracte și organul fiscal nu a avut niciun fel de obiecțiuni, întrebări sau neclarități. În urma acestei inspecții fiscale nu s-a pus problema nelegalității ori reconsiderării contractelor de prestări servicii.

Consideră că este neloială practica de a înregistra contracte fără obiecțiuni, atenționări, iar după o perioadă lungă de timp să revii, să-ți reconsideri poziția cu scopul de a aduce venituri la bugetul de stat.

Din activitatea societății rezultă, conform documentelor, că fabrica de la X și ulterior și Y (punct de lucru), are contracte cu societăți din Europa, având activitatea de producție textilă. Astfel, produce la X pentru brandurile Zara, Oysho, Berskha, Pull and Bear, Quicksilver, Switcher, Le Petit Bateau, Miss Captain, Bell&Bo, Inno, Schoffel, C&A, Primark, Matalan, Asda, Etam.

Contractul cu aceste societăți cu referire la comenzi, oferte, colecții de sezon, negocieri de producție, discuții pe desene și tipare, livrări, contacte și semnări de contracte în țară și străinătate sunt intermediare pentru societatea de la X exclusiv de D-nul P. Fără cunoștințele sale tehnice în domeniu, experiența în domeniu de peste 35 ani de activitate, limba de discuție în negocieri (spaniolă și portugheză), capacitatea sa de negociere, abilitățile sale de ofertare pentru ca piața din România să fie atractivă pentru producție, societatea P nu ar putea să desfășoare activitatea la X să creeze locuri de muncă și să contribuie la bugetul local prin plata taxelor. Aceasta este motivarea în fapt a situației și justificarea sau precizarea cu privire la activitatea de consultanță tehnică și comercială pe care persoana fizică P o desfășoară în baza contractelor legal încheiate și înregistrate la organul fiscal.

Cu privire la susținerea organelor de inspecție fiscală că natura serviciilor nu este determinată în clar și că există o repetitivitate a activităților, societatea afirmă că aceasta este activitatea desfășurată, iar legislația aplicabilă la momentul înregistrării în fiecare an a contractelor sale nu a prevăzut norme metodologice de aplicare, iar formularele anexă la Ordinul 1415/2002 modificat prin 2310/2007 au fost respectate întru totul. Mai mult decât atât, ultima versiune legislativă în acest domeniu vine cu o precizare în plus în sensul că ne arată la art. 3 din 2994/2016 că atunci când nu este încheiat contract în formă scrisă, se înregistrează documentele care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte documente corespunzătoare. Per a contrario, rezultă

că atunci când este înregistrat în formă scrisă și înregistrat la organul competent, nu se înregistrează și alte documente care să justifice activitatea.

Solicită pe cale de consecință, în lipsa unor prevederi legale punctuale cu referire la documentele justificative atașate contractului de prestări servicii, să se considere valide și suficiente documentele puse la dispoziție prin controlul efectuat și să se aibă în vedere că prestarea activității se dovedește prin însăși activitatea desfășurată, demonstrată prin contractul înregistrat la organul fiscal anual și deci, opozabil organului fiscal din punct de vedere juridic.

Contractele de prestări servicii încheiate între societate și persoana fizică străină nu au urmărit eludarea dispozițiilor legale, ci contractarea unor servicii de calitate oferite de o persoană competentă profesional. D-ul P are competențe, experiență cu privire la activitățile stabilite prin contractul de prestări servicii. Dacă D-nul P nu ar fi avut competențe profesionale pentru realizarea activităților cuprinse în contractul de prestări servicii, atunci ar fi fost necesar încheierea aceluiași contract dar cu o altă persoană calificată. Legislația nu prevede exigența ca asociatul sau administratorul unei firme trebuie să fie doar o persoană fizică ori juridică cu anumite competențe profesionale.

Dacă nu există cazier fiscal sau judiciar, oricine poate deține calitatea de asociat sau administrator.

Afirmă că cheltuielile cu prestările de servicii considerate nedeductibile în Raportul de inspecție fiscală, reprezintă servicii prestate efectiv în scopul desfășurării activității firmei și realizării de venituri.

Cu privire la diferențele stabilite pentru nevalorificarea rapoartelor de inspecție fiscală anterioare, societatea precizează că diferențele stabilite prin rapoartele de inspecție fiscală anterioare au fost contabilizate în mod corespunzător, nu s-au înregistrat cheltuieli suplimentare și nu au fost diminuate veniturile societății prin aceste operațiuni, așa că nu înțelege care este justificarea modificării bazei de impunere pentru aceste operațiuni, și solicită a se admite contestația pentru aceste sume.

Cu privire la cheltuielile privind transportul salariaților consideră ca fiind deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la punctul de lucru către domiciliu, evidențiate în contul 624 „cheltuieli cu transportul personalului”. Aceste cheltuieli cu transportul personalului sunt cheltuieli de natura cheltuielilor sociale, pentru că se referă la personalul angajat (cei care lucrează efectiv producția) și au fost efectuate în vederea organizării și desfășurării corespunzătoare a activității de producție zilnice. Aceste cheltuieli cu transportul au fost calculate în limita deductibilității de 2% din fondul total de salarii, deoarece din analiza societății a reieșit că sunt cheltuieli sociale menite să faciliteze transportul personalului la locul de muncă, să asigure prezența zilnică la lucru, dar și să conserve energia salariaților în vederea unei productivități mărite.

Susține că a prevăzut această măsură de asigurare a transportului personalului angajat în Regulamentul Intern de Organizare și Funcționare, Cap. II, art. 21 în „Drepturile și obligațiile angajatorului”. A respectat de altfel

și prevederile Codului Fiscal art. 25, alin, b, pct. 4, că „alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern” sunt cheltuieli sociale și sunt deductibile limitat. Menționează că aceste cheltuieli cu transportul personalului angajat au fost efectuate doar cu firme autorizate de pe raza municipiului X, respectiv Y, specializate în transportul public de persoane, decontarea fiind efectuată pe bază de factură fiscală. Anexează la prezenta contestație, copie după Regulamentul Intern de Organizare și Funcționare al societății - 18 pagini.

Susține că aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Cu privire la TVA stabilită suplimentar de S lei solicită a se admite contestația prin acceptarea deductibilității facturilor.

1. Solicită reanalizarea facturii fiscale nr. ..2015 emisă de S.C. I în sumă de S lei reprezentând audit social S, și considerarea ei ca fiind cheltuială deductibilă și cu TVA aferent în sumă de S lei deductibil. În susținerea cererii, arată că în vederea încheierii contractului de colaborare cu clientul J Belgia (mărci Inno, Bell&Bo), pentru realizare producție lohn, ca parte de precontractare s-a impus evaluarea societății din punct de vedere social (salariați), condiții de salarizare, condiții de muncă, condiții de protecție a muncii, standard de dotare cu utilaje specifice industriei textile, condiții sanitare, igienă și microclimat de muncă. Ca urmare a îndeplinirii tuturor standardelor prevăzute în Normele Europene de calitate a muncii, a fost admisă să producă pentru mărcile menționate mai sus. Pentru a realiza venituri și pentru a realiza obiectul de activitate al societății, s-a impus aprobarea efectuării acestor cheltuieli de evaluare a firmei, cheltuieli care sunt legale, necesare, oportune. Anexează copie după Formularul de aplicare Intertek pentru obținerea auditului SMETA-6 pagini.

2. Solicită reanalizarea facturilor emise de S.C. A în decursul perioadei verificate și trecerea acestora în categoria cheltuitelor deductibile și a TVA-ului deductibil corespunzător, astfel:

FF. Nr. .2015 A S.R.L. - total factură S lei, TVA dedus de S lei, reprezentând diverse materiale: apă, sucuri, hârtie igienică, șervetele umede

F.F. Nr. .2016 A S.R.L. - total factură S lei, TVA dedus S Ron, reprezentând: apa, sucuri, hârtie igienică

FF. Nr. .2014 A S.R.L. - total factură S lei, TVA dedus S lei, reprezentând apa, sucuri, hârtie igienică

În susținerea solicitării sale menționează că aceste cheltuieli au fost făcute pentru a menține standardele de igienă impuse de Normele Europene, pentru asigurarea cu minimul de apă potabilă în incintele de lucru, sala de mese și sălile de igienă personală obligatorii, s-a impus achiziționarea de hârtie igienică, șervețele, apă și diverse materiale pentru curățenie. Înregistrează în perioada verificată un număr de salariați între 50 și 74 în prezent. Este obligată de Normele Direcției de Sănătate Publică să asigure un climat curat, uman, propice muncii și un randament optim. Menționează că aceste cheltuieli au fost minime per salariat.

3. Solicită deducerea TVA în sumă de S lei reprezentând TVA aferent facturilor de transport personal angajat la și de la locul de muncă. Așa cum a prezentat mai sus, consideră că aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende, societatea afirmă că dacă se acceptă justificarea ca fiind deductibile cheltuielile cu prestările servicii prezentate la partea privind impozitul pe profit, atunci automat diferențele stabilite suplimentar la impozit pe dividende este fără obiect.

Susține că organul fiscal stabilește o diferență de plată aferentă impozitului pe dividende fără să motiveze soluție adoptată, limitându-se doar la a cita articole de lege din diferite acte normative, articole care nu sunt aplicabile în speța analizată. Consideră că raportul de inspecție fiscală este nemotivat în ceea ce privește măsurile dispuse de organul fiscal.

Din cuprinsul Deciziei de impunere și raportul de inspecție fiscală nu rezultă temeiul legal al impunerii și nici temeiul creanței. Apreciază că, de vreme ce Decizia de impunere este un titlu de creanță, motivarea în drept trebuia să privească în primul rând temeiul creanței stabilite.

Invocă prevederile art. 46 din Codul de procedură fiscală și solicită anularea deciziei de impunere pe motiv că nu a fost motivată, având în vedere următoarele considerente:

- în lipsa motivării, principiile transparenței și al predictibilității sunt în mod grav afectate, atât timp cât contribuabilul nu este informat cu privire la motivele de fat și de drept concrete care au stat la baza sancționării sale, prin impunerea unor obligații suplimentare de plată;
- motivarea reprezintă o obligație generală, constituțională, aplicabilă oricărui act administrativ. Ea este o condiție de legalitate extrinsecă actului, făcând obiectul unei aprecieri în concreto, după natura acestuia și contextul adoptării sale. Obiectivul său este prezentarea într-un mod clar și neechivoc a raționamentului instituției emitente a actului;
- motivarea îndeplinește o funcție de transparență a procedurilor administrative în profitul cetățenilor, care vor putea astfel să verifice dacă actul este sau nu întemeiat, iar în al doilea rând, aceasta permite instanței de contencios administrativ să exercite controlul de legalitate asupra actelor administrative. Motivarea este, așadar, o formalitate substanțială a cărei absență sau insuficiență antrenează anularea actului.

Invocă în sensul celor de mai sus și jurisprudența Curții Europene de Justiție („CEJ”), care a reținut că „atunci când (...) o instituție a Comunității dispune de o largă putere de apreciere, respectarea garanțiilor conferite de ordinea juridică comunitară în cadrul procedurilor administrative are o importanță fundamentală. Printre aceste garanții se înscrie în special obligația instituției competente de a motiva în mod suficient propriile decizii. Numai astfel instanța comunitară poate să verifice dacă au fost întrunite elementele de fapt și de drept de care depinde exercitarea puterii de apreciere.”

Societatea mai face mențiunea că organul fiscal face trimitere, în mod eronat având în vedere speța prezentă, la dispozițiile art. 7, al. 1, pct. 12 din legea 571/2003, care prevăd că "suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia" vor fi considerate dividende. Reglementarea amintită are în vedere o altă stare de fapt și anume ipoteza în care suma plătită de persoana juridică este pentru acoperirea contravalorii bunurilor sau serviciilor furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică.

Prin asimilarea de către organele fiscale a sumelor plătite și impozitate corespunzător ca prestării servicii drept dividende se introduc grave distorsiuni în societate, între asociați având în vedere dreptul fiecăruia de a primi dividend proporțional cu cota de participare la capitalul societății.

Sumele plătite pentru servicii efectiv prestate au fost asimilate de organul fiscal cu cele aferente participării la capital.

Cu privire la perioada supusă inspecției fiscale, critica principală este legată de stabilirea unei diferențe de impozit din dividende aferente anului fiscal 2011.

Invocă prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală aplicabil și raportat la data începerii controlului fiscal 09.01.2017, susține că organul fiscal poate analiza doar activitatea economică desfășurată începând cu data de 01.01.2012.

Mai menționează că organul fiscal nu poate analiza activitatea economică desfășurată în anul 2011 astfel că nu poate să stabilească nici o diferență de impozit pe profit realizat în anul 2011, chiar și dacă acest impozit se va achita în anul 2012, an supus controlului. Dacă s-ar reține contrariul atunci instituția prescripției ar fi nesocotită, încălcată. În anul fiscal 2012 se calculează impozitul pe profit și impozitul pe dividende aferente rezultatului financiar realizat în anul 2011, an pentru care nu mai poate fi supus controlului fiscal.

În consecință, solicită anularea obligației de plată a sumei de S lei reprezentând diferență de impozit pe dividende.

De asemenea, solicită ca organul fiscal să constate că nu are de plată diferențe de impozit pe dividende.

Menționează că în raportul de inspecție fiscală la „Situția privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală” pe coloana „Obligații fiscale principale pentru care se aplică penalitatea de nedeclarare”, organul de control a specificat **NU** în dreptul tuturor obligațiilor fiscale principale. Din acest motiv suplimentar, contestă Decizia nr. .2017.

Urmare a celor prezentate, solicită a se admite contestația așa cum a fost formulată, a se anula baza de impozitare stabilită suplimentar la profit, TVA și obligațiile fiscale aferente stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. 2017, decizia de impunere nr. .2017.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, urmare a inspecției fiscale efectuate la S.C. P au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei, reprezentând:

- S lei – TVA;
- S lei – impozit pe profit;
- S lei – impozit pe veniturile din dividende.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, urmare a inspecției fiscale efectuate la S.C. P, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, prin care au stabilit în sarcina societății suma de S lei, reprezentând:

- S lei – TVA;
- S lei – impozit pe profit;
- S lei – impozit pe veniturile din dividende.

De asemenea, organele fiscale din cadrul Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași au emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. S.2017, pri care au stabilit în sarcina S.C. P, suma de S lei, reprezentând:

- S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – dobânzi aferente impozitului pe veniturile din dividende;
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende;
- S lei – dobânzi aferente TVA;
- S lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Inspecția fiscală efectuată la **S.C. P**, a vizat perioada 01.01.2010-30.06.2016 pentru impozitul pe profit 01.12.2013-30.06.2016 pentru TVA și 01.12.2011-30.06.2016 pentru impozitul pe veniturile din dividende.

Obiectul de activitate al societății: „Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp) - prestări servicii lohn”, cod CAEN 1413.

Situația juridică a contribuabilului este de societate activă.

Inspecția fiscală a fost efectuată la **S.C. P**, în baza Dispunerii delegării de competență nr. .2016 de către Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, în urma căreia a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. .2016 prin care se informează societatea

că face obiectul inspecției fiscale privind TVA în perioada 01.12.2013-30.06.2016 și impozitului pe profit în perioada 01.01.2010-30.06.2016.

În urma primirii Avizului de inspecție fiscală nr. .2016, societatea aduce la cunoștință cu adresa nr. .2016, că documentele financiar-contabile aferente perioadei 01.10.2013-30.11.2015 sunt depuse la sediul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Y (așa cum reiese din Procesul-verbal / .2016. respectiv Procesul-verbal .2016 ca urmare a cercetărilor ce se efectuează în dosarul penal nr..../P/2015 înregistrat la Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Y) restul documentelor fiind puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală. Inspecția Fiscală X emite adresa nr. .2016 către Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Y prin care solicită punerea la dispoziția organelor de inspecție fiscală a documentelor financiar-contabile aferente perioadei 01.01.2013-30.11.2015 ce aparțin **S.C. P** în vederea desfășurării controlului fiscal.

În acest sens are loc predarea documentelor financiar-contabile aferente perioadei sus menționate de către domnii inspectorii antifraudă și dl. procuror către reprezentantul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice X în baza Procesului-verbal de predare-primire / 2016.

Ulterior, ca urmare a apariției de elemente noi, în baza Referatului pentru extindere a unei inspecții fiscale nr. .2017 s-a emis un nou Aviz de inspecție fiscală nr. .2017, prin care se informează societatea că face obiectul inspecției fiscale și pentru Impozitul pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice în perioada 01.12.2011-30.06.2016 .

Conceptul lohn sau producție de tip lohn se axează pe prelucrarea materialelor sau materiilor prime de producție textilă, prin care un producător se obligă să realizeze un produs la comanda unui ordonator, în schimbul unei sume stabilite de ambele părți și pe baza documentației tehnice pusă la dispoziție de ordonator. Beneficiarul suportă și cheltuielile de aprovizionare, costurile de producție, transport și desfacere.

Ordonatorul trimite materialele ce-i aparțin spre prelucrare în țara exportatorului și le importă în țara sa în formă finită.

Conform Actului constitutiv, asociații societății sunt: d-na P -20%, CNP ... și dl. L -80%, pașaport seria nr. H101215 , având și calitatea de administratori.

Dl. L - administrator, încheie contract de prestări servicii cu **S.C. P** înregistrat la Administrația Finanțelor Publice X sub nr. .2008, nr. .2009, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2014, prin care se obligă să presteze cu normă completă și în cadrul programului de lucru pe care aceasta îl va stabili, servicii de organizare a procesului de producție a liniilor de fabricație, a fluxului pe benzile de lucru, normarea muncii, productivitatea muncii pe fiecare lucrător, va factura prestațiile lunare la clienți, va urmări încasarea acestora la termenele prevăzute în contracte, etc.

Conform Raportului de lucru / lunar (permanent) privind executarea sarcinilor prevăzute în contractele civile de prestări servicii, dl. L execută următoarele servicii:

1. Adaptează mașinile de lucru existente cu piese și obiecte de inventar noi în vederea executării unor contracte ferme interne, ce presupun faze de lucru complexe, cu numeroase finisări și accesorii,

2. Întocmește normele de lucru pe fiecare lucrător, urmărește realizarea acestora și încadrarea în stocurile prevăzute. Controlează încadrarea permanentă în consumul normat.

3. Contribuie la calculul retribuțiilor lunare ale lucrătorilor în funcție de normele de lucru, încadrarea în consumurile și stocurile normate situații ce stau la baza calculării statelor de plată lunare.

4. Urmărește permanent realizarea producției la timp în funcție de termenele prevăzute în contracte, calitatea acesteia, realizarea întocmai a modelelor comandate.

5. Organizează activitatea de transport a materialelor prelucrate, a obiectelor de inventar, la termenele prevăzute în contracte.

6. Colectează documentele primare ale lunii precedente și le predă în contabilitate în primele 10 zile ale lunii.

7. Urmărește produsele realizate să fie corespunzătoare calitativ și cooperează cu clienții pentru remedierea oricăror probleme apărute în derularea contractelor.

Din analiza Raportului de lucru reiese că dl. L îndeplinește atribuțiile de serviciu ale personalului încadrat cu carte de muncă, respectiv ale maistrului mecanic, mecanic întreținere, maestru normator, controlor calitate, economist în management, inginer tricotaje, chiar și a societății cu care a încheiat contract de prestări servicii nr. ../01.05.2008, respectiv S.C. G ce are ca obiect de activitate întocmirea statelor de plată. Cu alte cuvinte, dl. administrator prestează activități ce se suprapun cu ale altor persoane fizice încadrate cu contract de muncă sau a unor persoane juridice.

În plus, societatea are încheiat Contract de prestări servicii în comision pentru persoane nerezidente nr. .2014 cu dl. M - asistent manager pentru care întocmește lunar Raport de lucru în care apar menționate aceleași servicii cu ale dl. administrator și Contract de prestări servicii nr. .2010 cu dl. Ar -mecanic în domeniul confecțiilor, pentru care întocmește lunar Raport de lucru în care primul serviciu menționat este același cu al dl. administrator. În aceeași perioadă, dl. M are încheiat contract de muncă nr. .2011 la firma afiliată S.C. D în funcția de conducător firmă, patron în afaceri, intermediari în alte servicii comerciale.

Pentru încheierea unei convenții civile cu o persoană fizică este necesară îndeplinirea anumitor condiții:

- realizarea activității pe bază de convenții civile să fie cu caracter ocazional, întâmplător, conjunctural, și uneori urgent;

- activitatea desfășurată pe bază de convenție civilă să nu fie înscrisă în obiectul de activitate al societății și nici prevăzută a se realiza prin posturile cuprinse în statul de funcții al societății;

- pentru o activitate desfășurată pe bază de convenție civilă nu se poate stabili cu exactitate: timpul de muncă, mijloacele de realizare și alte elemente asemănătoare;

- obiectul convenției civile să conștie într-un raport juridic de a da "sau de a face ceva până la un anumit termen , fără a se specifica perioada, timpul de muncă;

- convenția nu se poate încheia pentru desfășurarea unei activități care, în același timp se desfășoară în societatea respectivă prin încheierea de contracte individuale de muncă, indiferent că acestea sunt cu fracțiune de normă sau cu timp integral, pe perioadă nedeterminată sau determinată.

Contractul civil se încheie doar pentru realizarea unor obiective bine determinate, doar pentru o prestație unică, o activitate ocazională, întâmplătoare, dar în ceea ce privește activitatea prestată de dl. L aceasta prestație are un caracter permanent având în vedere ca lunar se prezintă același Raport de lucru.

Atât timp cât sumele de bani acordate d-lui L nu au fost condiționate de numărul de ore /zile lucrate, ci doar de cursul de schimb euro/leu, rezultă că acestea au un caracter permanent (suma de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2009 de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2011 și suma de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2012 și nr. .2014).

Cu privire la impozitul pe profit

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei, aferent unei baze în sumă de S lei**, stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună.

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei, aferent unei baze în sumă de S lei**, stabilită suplimentar, având următoarea componență:

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a nevalorificării diferențelor stabilite prin actele de control, respectiv cheltuieli nedeductibile conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr. .2011, nr. .2011, nr. .2011, nr. .2011, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2012, ca urmare a efectuării de inspecții fiscale parțiale –TVA;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună.

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de**

S lei, aferent unei baze în sumă de S lei, stabilită suplimentar, având următoarea componență:

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a nevalorificării diferențelor stabilite prin actele de control, respectiv cheltuieli nedeductibile conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr. .2012, nr. .2013, ca urmare a efectuării de inspecții fiscale parțiale –TVA;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună.

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei, aferent unei baze în sumă de S lei, stabilită suplimentar, având următoarea componență:**

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a nevalorificării diferențelor stabilite prin actele de control, respectiv cheltuieli nedeductibile conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr. .2013, nr. .2013 și nr. .2014 ca urmare a efectuării de inspecții fiscale parțiale –TVA;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu transportul salariaților cont 624,, Cheltuieli cu transportul”, conform prevederilor art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei, aferent unei baze în sumă de S lei, stabilită suplimentar, având următoarea componență:**

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu transportul salariaților cont 624,, Cheltuieli cu transportul”, conform prevederilor art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de**

S lei, aferent unei baze în sumă de S lei, stabilită suplimentar, având următoarea componență:

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună;

- S lei – bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu transportul salariaților cont 624,, Cheltuieli cu transportul”, conform prevederilor art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de **S lei (S lei pentru anul 2010+S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015).**

Cu privire la TVA

În urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2013 - (S.C. A .-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că intră sub incidența acestei limite conform art. 21 alin. (3) litera c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariatelor, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă,

inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament.

La regulamentul intern – care a fost adus de societate în copie la punctul de vedere și nu în timpul controlului când a fost cerut – organele de inspecție fiscală sesizează la Capitolul II 2.1 Drepturile și obligațiile angajatorului, adăugarea aliniatului ”să asigure transportul salariaților la locul de muncă prin achitarea contravalorii abonamentelor de transport”-(acesta fiind un drept salarial.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 - (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna februarie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna martie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 - (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 - (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna aprilie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 - (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. C&M -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna mai 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2014 (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2014 (S.C. A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iulie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A .-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A .-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna august 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna septembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna octombrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna noiembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei) nr. S.2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei,

TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna februarie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei) nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna martie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (audit social SMETA, transport, cazare-lipsă contract, adresa audit este în limba engleză, netradusă), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea serviciului, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna aprilie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca

fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna mai 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de 429 lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând cazare mini bar-delegat D – nu este salariat al societății), nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică, șervețele umede T-2 CR, hârtie igienică se aprovizionează de la S.C. A S.R.L.), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iunie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând masă servită, bar, Miguel Machado), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iulie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna august 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2015 (S.C. AS S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna septembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna octombrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul

de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna noiembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. 1.2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2016, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2016 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând masă servită, bar Miguel Machado), nr. .2016 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând contravaloare produs valoric buc. 1, lipsă denumire, referat de necesitate, nota de recepție, bon consum, acesta fiind înregistrat direct pe cont 605), nr. .2016 (S.C. R S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând restaurant, masă servită, bar, Miguel Machado), nr. .2016 (S.C. R S.A.-total factură lei, TVA dedusă lei, reprezentând cazare Miguel Machado), reprezentând contravaloarea reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În consecință, s-a stabilit în sarcina societății TVA în sumă totală de 15.222 lei aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei.

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende

În urma verificării efectuate, pentru perioada 01.11.2011-30.06.2016, organele de inspecție fiscală au depistat operațiuni relevante pentru inspecția fiscală cu privire la plata dividendelor distribuite persoanelor fizice.

În urma Referatului pentru extinderea inspecției fiscale nr. .2017, întocmit de organele de control, a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. .2017, privind verificarea Impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice pentru perioada 01.12.2011-30.06.2016.

La verificarea datelor cuprinse în declarațiile la bugetul de stat și a datelor înregistrate în evidența contabilă s-a constatat că societatea repartizează dividende.

La 31.12.2011, societatea realizează profit net în sumă de S lei ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2012 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2012, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2013 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2013, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2014 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2014 societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2015 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2015, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2016 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei. Situația impozitului pe venituri din dividende se prezintă astfel:

-decembrie 2011:

- impozit pe venit din dividende evidențiat = 0 lei .
- impozit pe venit din dividende control 16%= 0 lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = 0 lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = 0 lei.

-01.01-31.12.2012:

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2013

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2014

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2015

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

- 01.2016

- impozit pe venit din dividende evidențiat = 0 lei.
- impozit pe venit din dividende control 5% = S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = 0 lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

Diferența de impozit pe venit din dividende stabilită la control în valoare totală de S lei (S lei+S lei+S lei+S+S lei) provine de la :

În cadrul investigațiilor efectuate de organele de control s-a dovedit că lunar, au fost ridicate sume de bani cu mențiunea „salarii” din conturi deschise pe numele societății de către administratorului firmei, dl. L , reprezentând contravaloare prestări servicii.

Dl. L încheie contract de prestări servicii cu **S.C. P** , înregistrat la Administrația Finanțelor Publice X sub nr. .2008, nr. .2009, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2014 prin care se obligă să presteze cu normă completă și în cadrul programului de lucru pe care aceasta îl va stabili servicii de organizare a procesului de producție a liniilor de fabricație, a fluxului pe benzile de lucru, normarea muncii, productivitatea muncii pe fiecare lucrător, va factura prestațiile lunare la clienți, va urmări încasarea acestora la termenele prevăzute în contracte, etc..

Din verificarea efectuată se constată că lunar, din contul euro nr. RO33...Eur al firmei, deschis la ... Bank se ridică sume de bani pe numele L , cu mențiunea „salarii” prin înregistrarea: 401 = 5124 .

În prealabil, în contabilitate a fost înregistrată obligația de plată prin N.C.: 628= 401 și 401 = 446.1, pentru care s-a reținut 16 % impozit pe venituri obținute din România de nerezidenți – persoane fizice.

Astfel, societatea achită o suma netă plătită lunar de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2009), de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2011) și de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2012 și nr. .2014) către administratorul firmei.

În conformitate cu prevederile art. 67 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art. 91 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art.

7, art. 65, art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare, prin includerea în categoria dividendelor a sumelor reprezentând contravaloarea prestației de care a beneficiat administratorul societății.

Pentru neachitarea la scadență a **TVA** în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 28.02.2014-07.06.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.**

Pentru neachitarea la scadență a **impozitului pe profit** în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 25.02.2011-07.06.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.**

Pentru neachitarea la scadență a **impozit pe veniturile din dividende** în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 25.03.2012-07.06.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.**

Întrucât prin adresa nr. .2016, societatea comunică organelor de inspecție fiscală faptul că o parte din documentele sale sunt depuse la sediul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Suceava, ca urmare a cercetărilor ce se efectuează în Dosarul penal nr.P/2015 înregistrat la Parchetul de pe lângă Curtea de Apel X, precum și ținând cont de faptul că prin adresele nr. .2016 și nr. .2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală a comunicat Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X faptul că îi vor comunica constatările fiscale, prin adresa nr. .2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală să transmită dovada comunicării constatărilor către această instituție sau în caz contrar, să precizeze motivele pentru care nu a transmis constatările.

Prin adresa nr. .2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală comunică faptul că nu s-au comunicat constatările rezultate în urma inspecției fiscale concretizate în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală.

Prin emailul din data de .2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, solicită Administrației Județene a Finanțelor Publice X – Serviciul Juridic să i se comunice care este stadiul cercetărilor în Dosarul nr. .../P/2015 și care este obiectul acestor cercetări, pentru a se constata dacă există sau nu o legătură de cauzalitate cu cele ale organelor de inspecție fiscală.

Ca răspuns la aceste solicitări, prin emailul din data de .2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Juridic comunică faptul că la nivelul acestui serviciu nu s-a înregistrat vreo plângere formulată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Inspecție Fiscală împotriva reprezentanților legali ai **S.C. P**

De asemenea, cu adresa nr. .2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, solicită Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X să precizeze care este stadiul cercetării în Dosarul nr. .../P/2015 aflat pe rolul său.

Prin adresa nr. .2017, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, revine asupra adresei susmenționate și solicită Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X să precizeze care este stadiul cercetării în Dosarul nr. ,,,,/P/2015 aflat pe rolul său.

Până la data emiterii prezentei decizii de soluționare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 nu a primit răspuns de la această instituție, drept pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a cauzei.

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

1. Referitor la susținerea petentei potrivit căreia organele de inspecție fiscală au încălcat dispozițiile legale privind locul de derulare a inspecției fiscale

În fapt, prin contestația formulată, societatea invocă încălcarea dispozițiilor legale cu privire la locul de derulare al inspecției fiscale.

Precizează că inspectorii fiscali aveau obligația de a derula activitatea de inspecție fiscală la sediul contribuabilului în condițiile prevăzute de art. 125 din Codul de procedură fiscală, iar în măsura în care spațiul pus la dispoziție ar fi fost impropriu, atunci locul desfășurării inspecției ar fi putut să se mute la sediul organului fiscal.

În acest caz inspectorii fiscali au încălcat dispozițiile legale care reglementează modul de desfășurare a inspecției fiscale și au mutat în mod nejustificat locația de desfășurare a inspecției fiscale, deși nu există nici un proces-verbal care să ateste caracterul inadecvat al spațiului ales de contribuabil și care să justifice mutarea locației.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 125** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 125

„Locul și timpul desfășurării inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului. Contribuabilul/Plătitorul trebuie să pună la dispoziție un spațiu adecvat, precum și logistica necesară desfășurării inspecției fiscale.

(2) Dacă nu există sau nu poate fi pus la dispoziție un spațiu de lucru adecvat pentru derularea inspecției fiscale, atunci activitatea de inspecție se poate desfășura la sediul organului fiscal sau în orice alt loc stabilit de comun acord cu contribuabilul/plătitorul.

(3) Indiferent de locul unde se desfășoară inspecția fiscală, organul de inspecție fiscală are dreptul să inspecteze locurile în care se desfășoară activitatea, sau unde se află bunurile impozabile, în prezența contribuabilului/plătitorului ori a unei persoane desemnate de acesta.

(4) Inspecția fiscală se desfășoară, de regulă, în timpul programului de lucru al contribuabilului/plătitorului. Inspecția fiscală se poate desfășura și în afara programului de lucru al contribuabilului/plătitorului, cu acordul scris al acestuia și cu aprobarea conducătorului organului de inspecție fiscală”.

Din aceste prevederi legale se reține că de regulă inspecția fiscală se desfășoară în spațiile de lucru ale contribuabilului/plătitorului.

Rezultă că legea prevede ca inspecția fiscală să se efectueze în spațiile de lucru ale contribuabililor, dar acest fapt nu este unul obligatoriu sau care să atragă nulitatea actului administrativ fiscal.

În cazul de față, așa după cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. .2017 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, precum și din Referatul nr. .2017 cuprinzând propunerile de soluționare a contestației, emise de organele de inspecție fiscală, se reține faptul că, locul de desfășurare a inspecției fiscale a fost stabilit la sediul organului fiscal din următoarele considerente:

„-documentele financiar-contabile aferente perioadei 01.10.2013-30.11.2015 au fost depuse la sediul Parchetului de pe lângă Curtea de Apel X (așa cum reiese din procesul verbal .2016, respectiv Procesul verbal .2016) ca urmare a cercetărilor ce se efectuează în dosarul penal nr. .../P/2015 înregistrat la Parchetul de pe lângă Curtea de Apel X.

-AIF X emite adresa nr. .2016 către Parchetul de pe lângă Curtea de Apel X prin care solicită punerea la dispoziția organelor de inspecție fiscală a documentelor financiar-contabile aferente perioadei respective ce aparțin SC P în vederea desfășurării controlului fiscal.

-în acest sens are loc predarea documentelor financiar-contabile aferente perioadei sus-menționate de către domnii inspectori antifraudă și dl. procuror către reprezentantul DGRFP Iași – AJFP X, în baza Procesului-verbal de predare-primire .2016.

-restul documentelor, aferente perioadelor 01.01.2010-30.09.2013 și 01.12.2015-30.06.2016 au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către reprezentanții societății.

Astfel, acest aspect explică stabilirea locului de desfășurare a inspecției fiscale la sediul organului de control, nefiind alternativă, societatea fiind parte în dosarul penal nr. ../P/2015 înregistrat la Parchetul de pe lângă Curtea de Apel X.”

Așa după cum rezultă din informațiile furnizate de raportul de inspecție fiscală și de referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind adecvată efectuarea controlului la sediul organului fiscal, dat fiind faptul că o parte din documentele care urmau să fie verificate se aflau în posesia Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Suceava care efectuează cercetări într-un dosar penal.

Mai mult, legea nu prevede obligativitatea desfășurării controlului la sediul contribuabilului, ci doar posibilitatea ca inspecția fiscală să se desfășoare și acolo.

Având în vedere cele analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la efectuarea inspecției fiscale la sediul organului fiscal, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată susținerea societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală au încălcat dispozițiile legale privind locul de derulare a inspecției fiscale, organele de soluționare a contestației putând proceda la analiza pe fond a cauzei.**

2. Referitor la susținerea petentei potrivit căreia decizia de impunere este nulă întrucât organele de inspecție fiscală nu au motivat-o în fapt și în drept

În fapt, cu privire la impozitul pe veniturile din dividende, societatea afirmă că dacă se acceptă justificarea ca fiind deductibile cheltuielile cu prestările servicii prezentate la partea privind impozitul pe profit, atunci automat diferențele stabilite suplimentar la impozit pe dividende este fără obiect.

Susține că organul fiscal stabilește o diferență de plată aferentă impozitului pe dividende fără să motiveze soluție adoptată, limitându-se doar la a cita articole de lege din diferite acte normative, articole care nu sunt aplicabile în speța analizată. Consideră că raportul de inspecție fiscală este nemotivat în ceea ce privește măsurile dispuse de organul fiscal.

Din cuprinsul Deciziei de impunere și raportul de inspecție fiscală nu rezultă temeiul legal al impunerii și nici temeiul creanței. Apreciază că, de vreme ce Decizia de impunere este un titlu de creanță, motivarea în drept trebuia să privească în primul rând temeiul creanței stabilite.

Invocă prevederile art. 46 din Codul de procedură fiscală și solicită anularea deciziei de impunere pe motiv că nu a fost motivată.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 46 și art. 49** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 46

„Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite în scris, pe suport hârtie sau în formă electronică.

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;**
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;**
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;**
- d) obiectul actului administrativ fiscal;**
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;**
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;**
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;**
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului”.**

ART. 49

„Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;**
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;**
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.**

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art. 50 sunt aplicabile în mod corespunzător”.

Din aceste prevederi legale se reține că, actul administrativ fiscal, deci și decizia de impunere, trebuie să cuprindă o serie de elemente, printre care și motivele de fapt și temeiul de drept.

De asemenea, legea prevede nulitatea unui act administrativ fiscal în situația în care nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal.

Se observă astfel că printre elementele care atrag nulitatea actului administrativ fiscal nu se regăsesc motivele de fapt și temeiul de drept.

Totodată, analizând decizia de impunere se constată că paginile 24-26 sunt prezentate motivele de fapt și temeiurile de drept aplicabile.

Astfel organele de inspecție fiscală precizează că acest impozit pe veniturile din dividende s-a stabilit ca urmare a ridicării din contul societății a unor sume în mod nejustificat cu titlul de prestări servicii, sumele respective îmbrăcând forma dividendelor acordate asociatului.

Ca temei de drept, sunt invocate o serie de prevederi legale, respectiv art. 67 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art. 91 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 7, art. 65, art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare, prin includerea în categoria dividendelor a sumelor reprezentând contravaloarea prestației de care a beneficiat administratorul societății.

Rezultă astfel că decizia de impunere este motivată în fapt și în drept.

Prin urmare, se reține că susținerea petentei că decizia de impunere este nulă, întrucât nu este motivată în fapt și în drept, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această susținere și a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**

3. Referitor la invocarea prescripției dreptului organului fiscal de a verifica anul 2011 din punct de vedere al impozitului pe veniturile din dividende

În fapt, cu privire la perioada supusă inspecției fiscale, societatea afirmă că, critica principală este legată de stabilirea unei diferențe de impozit din dividende aferente anului fiscal 2011.

Invocă prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală aplicabil și raportat la data începerii controlului fiscal 09.01.2017, susține că organul fiscal poate analiza doar activitatea economică desfășurată începând cu data de 01.01.2012.

Mai menționează că organul fiscal nu poate analiza activitatea economică desfășurată în anul 2011 astfel că nu poate să stabilească nici o diferență de impozit pe profit realizat în anul 2011, chiar și dacă acest impozit se va achita în anul 2012, an supus controlului. Dacă s-ar reține contrariul atunci instituția prescripției ar fi nesocotită, încălcată. În anul fiscal 2012 se calculează impozitul pe profit și impozitul pe dividende aferente

rezultatului financiar realizat în anul 2011, an pentru care nu mai poate fi supus controlului fiscal.

În consecință, solicită anularea obligației de plată a sumei de S lei reprezentând diferență de impozit pe dividende.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 91, art. 23 și art. 85** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„CAPITOLUL II

Prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale

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.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă”.

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”.

ART. 85

„Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată”.

Din aceste prevederi legale se reține că dreptul 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/dreptul de creanță fiscală, adică de la data de 1 ianuarie a anului următor datei la care s-a constituit baza de impunere care le generează.

Data la care s-a constituit baza de impunere care le generează este data declarației privind impozitul pe veniturile din dividende depuse de către societate la organul fiscal organul fiscal.

În cazul de față, așa după cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, în luna ianuarie 2012 societatea repartizează profitul net sub forma dividendelor. Ulterior declară acest impozit la organul fiscal.

Se reține astfel că impozitul pe dividende a fost declarat în anul 2012, astfel că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe dividende aferent anului 2011 se prescrie în termen de 5 ani de la data de 01.01.2013, deci se prescrie la data de 01.01.2018.

Rezultă că organele de inspecție fiscală s-au încadrat în termenul legal în care avea dreptul de a verifica și stabili diferențe suplimentare pentru impozitul pe veniturile din dividende aferente anului 2011.

Având în vedere cele prezentate și analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au verificat impozitul pe veniturile din dividende aferente anului 2011, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată afirmația societății cu privire la invocarea prescripției verificării anului 2011, urmând a se proceda la analiza pe fond a cauzei.**

4. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2010-2015, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuieli cu prestări de servicii, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative că acestea au fost efectuate în realitate și în interesul activității desfășurate, cea de fabricare a altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp).

În fapt, în urma verificării efectuate, pentru perioada 2010-2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2010+S lei pentru anul 2011+3S lei+S lei+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), aferent unei baze în sumă de S lei (S lei pentru anul 2010+S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere

a unor cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici / cerințe tehnice, valoarea individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că Dl. L – administrator și asociat, încheie contract de prestări servicii cu **S.C. P** înregistrat la Administrația Finanțelor Publice X sub nr. .2008, nr. .2009, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2014, prin care se obligă să presteze cu normă completă și în cadrul programului de lucru pe care aceasta îl va stabili, servicii de organizare a procesului de producție a liniilor de fabricație, a fluxului pe benzile de lucru, normarea muncii, productivitatea muncii pe fiecare lucrător, va factura prestațiile lunare la clienți, va urmări încasarea acestora la termenele prevăzute în contracte, etc.

Conform Raportului de lucru / lunar (permanent) privind executarea sarcinilor prevăzute în contractele civile de prestări servicii, dl. execută următoarele servicii:

1. Adaptează mașinile de lucru existente cu piese și obiecte de inventar noi în vederea executării unor contracte ferme interne, ce presupun faze de lucru complexe, cu numeroase finisări și accesorii,
2. Întocmește normele de lucru pe fiecare lucrător, urmărește realizarea acestora și încadrarea în stocurile prevăzute. Controlează încadrarea permanentă în consumul normat.
3. Contribuie la calculul retribuțiilor lunare ale lucrătorilor în funcție de normele de lucru, încadrarea în consumurile și stocurile normate situații ce stau la baza calculării statelor de plată lunare.
4. Urmărește permanent realizarea producției la timp în funcție de termenele prevăzute în contracte, calitatea acestora, realizarea întocmai a modelelor comandate.
5. Organizează activitatea de transport a materialelor prelucrate, a obiectelor de inventar, la termenele prevăzute în contracte.
6. Colectează documentele primare ale lunii precedente și le predă în contabilitate în primele 10 zile ale lunii.
7. Urmărește produsele realizate să fie corespunzătoare calitativ și cooperează cu clienții pentru remedierea oricăror probleme apărute în derularea contractelor.

Din analiza Raportului de lucru reiese că dl. L îndeplinește atribuțiile de serviciu ale personalului încadrat cu carte de muncă, respectiv ale maistrului mecanic, mecanic întreținere, maestru normator, controlor calitate, economist în management, inginer tricotaje, chiar și a societății cu care a încheiat contract de prestări servicii nr. .2008, respectiv S.C. G ce are ca obiect de activitate întocmirea statelor de plată. Cu alte cuvinte, dl. administrator prestează activități ce se suprapun cu ale altor persoane fizice încadrate cu contract de muncă sau a unor persoane juridice.

În plus, societatea are încheiat Contract de prestări servicii în comision pentru persoane nerezidente nr. .2014 cu dl. M - asistent

manager pentru care întocmește lunar Raport de lucru în care apar menționate aceleași servicii cu ale dl. administrator și Contract de prestări servicii nr. .2010 cu dl. A -mecanic în domeniul confecțiilor, pentru care întocmește lunar Raport de lucru în care primul serviciu menționat este același cu al dl. administrator. În aceeași perioadă, dl. M are încheiat contract de muncă nr. .2011 la firma afiliată S.C. D în funcția de conducător firmă, patron în afaceri, intermediari în alte servicii comerciale.

Pentru încheierea unei convenții civile cu o persoană fizică este necesară îndeplinirea anumitor condiții:

- realizarea activității pe bază de convenții civile să fie cu caracter ocazional, întâmplător, conjunctural, și uneori urgent;
- activitatea desfășurată pe bază de convenție civilă să nu fie înscrisă în obiectul de activitate al societății și nici prevăzută a se realiza prin posturile cuprinse în statul de funcții al societății;
- pentru o activitate desfășurată pe bază de convenție civilă nu se poate stabili cu exactitate: timpul de muncă, mijloacele de realizare și alte elemente asemănătoare;
- obiectul convenției civile să constea într-un raport juridic de a da "sau de a face ceva până la un anumit termen , fără a se specifica perioada, timpul de muncă;
- convenția nu se poate încheia pentru desfășurarea unei activități care, în același timp se desfășoară în societatea respectivă prin încheierea de contracte individuale de muncă, indiferent că acestea sunt cu fracțiune de normă sau cu timp integral, pe perioadă nedeterminată sau determinată.

Contractul civil se încheie doar pentru realizarea unor obiective bine determinate, doar pentru o prestație unică, o activitate ocazională, întâmplătoare, dar în ceea ce privește activitatea prestată de dl. L aceasta prestație are un caracter permanent având în vedere ca lunar se prezintă același Raport de lucru.

Atât timp cât sumele de bani acordate d-lui L nu au fost condiționate de numărul de ore /zile lucrate, ci doar de cursul de schimb euro/leu, rezultă că acestea au un caracter permanent (suma de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2009 de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2011 și suma de S euro/lunar conform Contractului de prestări servicii nr. .2012 și nr. .2014).

Cu privire la prestările de servicii considerate nedeductibile, petenta precizează că începând cu anul 2008, pentru activitatea de consultanță, activități de consultanță tehnică și negociere ale contractelor societății, au fost încheiate cu persoana fizică, cetățean portughez, nerezident D-ul P mai multe contracte ce au fost înregistrate conform legilor aplicabile (Ordinului nr. 1415/2002, Ordinul nr. 2310/2007) și niciodată nu s-a pus problema că ar încălca legislația fiscală. În anul 2010, cu ocazia inspecției fiscale a societății au fost verificate aceste contracte și organul fiscal nu a avut niciun fel de obiecțiuni, întrebări sau neclarități. În urma acestei inspecții fiscale nu s-a pus problema nelegalității ori reconsiderării contractelor de prestări servicii.

Consideră că este neloială practica de a înregistra contracte fără obiecțiuni, atenționări, iar după o perioadă lungă de timp să revii, să-ți reconsideri poziția cu scopul de a aduce venituri la bugetul de stat.

Din activitatea societății rezultă, conform documentelor, că fabrica de la X și ulterior și Y (punct de lucru), are contracte cu societăți din Europa, având activitatea de producție textilă. Astfel, produce la Y pentru brandurile Zara, Oysho, Berskha, Pull and Bear, Quicksilver, Switcher, Le Petit Bateau, Miss Captain, Bell&Bo, Inno, Schoffel, C&A, Primark, Matalan, Asda, Etam.

Contactul cu aceste societăți cu referire la comenzi, oferte, colecții de sezon, negocieri de producție, discuții pe desene și tipare, livrări, contacte și semnări de contracte în țară și străinătate sunt intermediare pentru societatea de la Y exclusiv de D-nul P. Fără cunoștințele sale tehnice în domeniu, experiența în domeniu de peste 35 ani de activitate, limba de discuție în negocieri (spaniolă și portugheză), capacitatea sa de negociere, abilitățile sale de ofertare pentru ca piața din România să fie atractivă pentru producție, societatea P nu ar putea să desfășoare activitatea la Y, să creeze locuri de muncă și să contribuie la bugetul local prin plata taxelor. Aceasta este motivarea în fapt a situației și justificarea sau precizarea cu privire la activitatea de consultantă tehnică și comercială pe care persoana fizică P o desfășoară în baza contractelor legal încheiate și înregistrate la organul fiscal.

Cu privire la susținerea organelor de inspecție fiscală că natura serviciilor nu este determinată în clar și că există o repetitivitate a activităților, societatea afirmă că aceasta este activitatea desfășurată, iar legislația aplicabilă la momentul înregistrării în fiecare an a contractelor sale nu a prevăzut norme metodologice de aplicare, iar formularele anexă la Ordinul 1415/2002 modificat prin 2310/2007 au fost respectate întru totul. Mai mult decât atât, ultima versiune legislativă în acest domeniu vine cu o precizare în plus în sensul că ne arată la art. 3 din 2994/2016 că atunci când nu este încheiat contract în formă scrisă, se înregistrează documentele care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață sau orice alte documente corespunzătoare. Per a contrario, rezultă că atunci când este înregistrat în formă scrisă și înregistrat la organul competent, nu se înregistrează și alte documente care să justifice activitatea.

Solicită pe cale de consecință, în lipsa unor prevederi legale punctuale cu referire la documentele justificative atașate contractului de prestări servicii, să se considere valide și suficiente documentele puse la dispoziție prin controlul efectuat și să se aibă în vedere că prestarea activității se dovedește prin însăși activitatea desfășurată, demonstrată prin contractul înregistrat la organul fiscal anual și deci, opozabil organului fiscal din punct de vedere juridic.

Contractele de prestări servicii încheiate între societate și persoana fizică străină nu au urmărit eludarea dispozițiilor legale, ci contractarea unor servicii de calitate oferite de o persoană competentă profesional. D-ul P are competențe, experiență cu privire la activitățile stabilite prin contractul de

prestări servicii. Dacă D-nul P nu ar fi avut competențe profesionale pentru realizarea activităților cuprinse în contractul de prestări servicii, atunci ar fi fost necesar încheierea aceluiași contract dar cu o altă persoană calificată. Legislația nu prevede exigența ca asociatul sau administratorul unei firme trebuie să fie doar o persoană fizică ori juridică cu anumite competențe profesionale.

Dacă nu există cazier fiscal sau judiciar, oricine poate deține calitatea de asociat sau administrator.

Afirmă că cheltuielile cu prestările de servicii considerate nedeductibile în Raportul de inspecție fiscală, reprezintă servicii prestate efectiv în scopul desfășurării activității firmei și realizării de venituri.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

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”.

Din acest text de lege rezultă că autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

• **Art. 19 și art. 21** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 12, pct. 44, pct. 48** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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”.

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.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile

prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

[...]”.

„Norme metodologice:

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”.

„Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea”.

Din aceste prevederi legale se reține că, pentru a fi admise la deducere cheltuielile cu prestările de servicii trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri, să fie efectiv prestate, să fie justificate cu o serie de documente (situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de

lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare), iar contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Rezultă că nu orice cheltuială este admisă la deducere, ci numai cele care sunt destinate interesul activității desfășurate și care sunt justificate cu documente.

De asemenea, cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților sau cheltuielile care sunt înregistrate în contabilitate, dar nu au la bază un document justificativ nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

În cazul de față susținerea petentei potrivit căreia administratorul societății, domnul P are o serie de competențe profesionale și intermediază firma să încheie contracte cu societăți din Europa, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât aceste competențe profesionale nu rezultă din documentele prezentate la control, cu atât mai mult cu cât societatea are încheiate contracte de prestări servicii în comision cu aceleași atribuții de serviciu și pentru alte persoane fizice nerezidente, iar calitatea sa de administrator îi impune să facă toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, conform prevederilor **art. 70** din Legea societăților comerciale nr. 31/1990, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 70

„(1) Administratorii pot face toate operațiunile cerute pentru aducerea la îndeplinire a obiectului de activitate al societății, afară de restricțiile arătate în actul constitutiv”.

• De asemenea, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la **art. 6** menționează că:

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”.

Conform prevederilor Legii contabilității mai sus citate, orice operațiune economico-financiară care a fost efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document, care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, și care dobândește astfel calitatea de document justificativ.

De asemenea, se precizează că persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a dedus cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat documente concrete din care să rezulte cu claritate natura serviciilor, determinată de caracteristici/cerințe tehnice, valoarea

individualizată pentru fiecare serviciu, rapoartele de lucru având un aspect formal, identice în fiecare lună.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că Dl. L – administrator și asociat, încheie contract de prestări servicii cu **S.C. P**, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Y sub nr. .2008, nr. .2009, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2014, prin care se obligă să presteze cu normă completă și în cadrul programului de lucru pe care aceasta îl va stabili, servicii de organizare a procesului de producție a liniilor de fabricație, a fluxului pe benzile de lucru, normarea muncii, productivitatea muncii pe fiecare lucrător, va factura prestațiile lunare la clienți, va urmări încasarea acestora la termenele prevăzute în contracte, etc.

Din analiza Raportului de lucru reiese că dl. L îndeplinește atribuțiile de serviciu ale personalului încadrat cu carte de muncă, respectiv ale maestrului mecanic, mecanic întreținere, maestru normator, controlor calitate, economist în management, inginer tricotaje, chiar și a societății cu care a încheiat contract de prestări servicii nr. .2008, respectiv S.C. G ce are ca obiect de activitate întocmirea statelor de plată. Cu alte cuvinte, dl. administrator prestează activități ce se suprapun cu ale altor persoane fizice încadrate cu contract de muncă sau a unor persoane juridice.

Rezultă că aceste cheltuieli nu sunt deductibile din punct vedere fiscal, întrucât nu sunt justificate cu documente că ar fi efectuate în realitate și că ar fi necesare pentru realizarea obiectului de activitate al firmei. Aceste cheltuieli sunt efectuate în favoarea acționarilor/asociaților și nu sunt deductibile fiscal.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor **art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată** și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, 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, cu precizarea că prevederile legale ale art. 21 au fost preluate prin noul Cod fiscal (Legea nr. 227/2015), 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 se precizează:

„SECȚIUNEA 2.4

Principii generale de raportare financiară

[...]57. - (1) Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui

principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(4) Exemple de situații când se aplică acest principiu pot fi considerate: încadrarea de către utilizatori a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar; recunoașterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii în funcție de fondul economic al contractului și de eventualele gratuități (stimulente) aferente; încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignatie; recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans; recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entități afiliate sau sub forma altor imobilizări financiare; încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(5) Entitățile au obligația ca la întocmirea documentelor justificative și la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura economică a operațiunii să fie diferită de forma juridică a documentelor care stau la baza acestora.”.

Conform acestor prevederi legale, operațiunile economico-financiare se evidențiază în contabilitate numai dacă au avut loc în realitate și dacă acel contribuabil deține documente justificative în acest sens.

Aceste documente justificative trebuie să reflecte întocmai modul cum operațiunile economico-financiare se produc și să fie în concordanță cu realitatea.

Contribuabilul trebuie să facă dovada afirmațiilor sale cu documente, 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”.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea nu face dovada cu documente că, cheltuielile în cauză s-au efectuat în realitate și că se justifică pentru interesul firmei, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuielile cu prestările de servicii în sumă de S lei (S lei pentru anul 2010+S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013+ lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la impozitul pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2010+S lei pentru anul 2011+S lei+S lei+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015).**

5. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2011-2013, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. 2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuieli aferente TVA respinsă la deducere prin actele de inspecție fiscală anterioare, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative că acestea au fost efectuate în realitate și în interesul activității desfășurate.

În fapt, în urma verificării efectuate, pentru perioada 2011-2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013), aferent unei baze în sumă de S lei (S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013), reprezentând bază impozabilă suplimentară rezultată ca urmare a nevalorificării diferențelor stabilite prin actele de control, respectiv cheltuieli nedeductibile conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr. .2011, nr. 342/05.2011, nr. .2011, nr. .2011, nr. .2011, nr. .2012, nr. .2012, nr. .2012, nr. .2013, nr. .2013, nr. .2013 și nr. .2014, ca urmare a efectuării de inspecții fiscale parțiale –TVA.

Cu privire la diferențele stabilite pentru nevalorificarea rapoartelor de inspecție fiscală anterioare, societatea precizează că diferențele stabilite prin rapoartele de inspecție fiscală anterioare au fost contabilizate în mod corespunzător, nu s-au înregistrat cheltuieli suplimentare și nu au fost diminuate veniturile societății prin aceste operațiuni, așa că nu înțelege care este justificarea modificării bazei de impunere pentru aceste operațiuni, și solicită a se admite contestația pentru aceste sume.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

• **Art. 105** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 105

„Reguli privind inspecția fiscală

[...]

(9) Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspecției fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală”.

Conform acestor prevederi legale se reține că un contribuabil are sarcina/obligația de a îndeplini măsurile dispuse de organul de inspecție fiscală cu ocazia efectuării controlului fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei, întrucât petenta nu a valorificat diferențele stabilite prin actele de control, încheiate ca urmare a efectuării de inspecții fiscale parțiale – TVA, respectiv nu a evidențiat drept cheltuieli nedeductibile cheltuielile reprezentând baza impozabilă a TVA pentru care s-a respins la deducere TVA.

• Conform prevederilor **art. 19 și art. 21** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 12, pct. 44** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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”.

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.

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

[...]”.

„Norme metodologice:

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”.

„Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Din aceste prevederi legale se reține că, pentru a fi admise la deducere cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri, să fie efectiv prestate și să fie justificate cu o serie de documente, iar contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Rezultă că nu orice cheltuială este admisă la deducere, ci numai cele care sunt destinate interesul activității desfășurate, sunt efectiv realizate și sunt justificate cu documente.

Întrucât societatea nu aduce argumente prin care să demonstreze că baza impozabilă a TVA (care reprezintă cheltuială cu achiziția de bunuri/servicii) din rapoartele de inspecție fiscală anterioare este deductibilă fiscal și că ar deține documente justificative pentru deducerea acesteia.

De asemenea, petenta nu face dovada că ar fi contestat rapoartele de inspecție fiscală la care se face referire în prezenta decizie de impunere atacată și că ar fi obținut o soluție favorabilă în urma contestării.

• 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”.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea nu face dovada cu documente că, cheltuielile în cauză s-au efectuat în realitate și că se justifică pentru interesul firmei, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuielile în sumă de S lei (S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013), **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la impozitul pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2011+S lei pentru anul 2012+S lei pentru anul 2013).**

6. Referitor la suma de S lei (S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2013-2015, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuieli cu transportul salariaților, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative că acestea au fost efectuate în interesul activității desfășurate.

În fapt, în urma verificării efectuate, pentru anii 2013-2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), aferent unei baze în sumă de S lei (S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), stabilită suplimentar, rezultată ca urmare a respingerii la deducere a cheltuielilor cu transportul salariaților cont 624 „Cheltuieli cu transportul”, conform prevederilor art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la cheltuielile privind transportul salariaților, societatea consideră ca fiind deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la punctul de lucru către domiciliu, evidențiate în contul 624 „cheltuieli cu transportul personalului”. Susține că aceste cheltuieli cu transportul personalului sunt cheltuieli de natura cheltuielilor sociale, pentru că se referă la personalul angajat (cei care lucrează efectiv producția) și au fost efectuate

în vederea organizării și desfășurării corespunzătoare a activității de producție zilnice. Aceste cheltuieli cu transportul au fost calculate în limita deductibilității de 2% din fondul total de salarii, deoarece din analiza societății a reieșit că sunt cheltuieli sociale menite să faciliteze transportul personalului la locul de munca, să asigure prezența zilnică la lucru, dar și să conserve energia salariaților în vederea unei productivități mărite.

Susține că a prevăzut această măsură de asigurare a transportului personalului angajat în Regulamentul Intern de Organizare și Funcționare, Cap. II, art. 21 în „Drepturile și obligațiile angajatorului”. A respectat de altfel și prevederile Codului Fiscal art. 25, alin. b, pct. 4, că „alte cheltuieli cu caracter social efectuate în baza contractului colectiv de muncă sau a unui regulament intern” sunt cheltuieli sociale și sunt deductibile limitat.

Menționează că aceste cheltuieli cu transportul personalului angajat au fost efectuate doar cu firme autorizate de pe raza municipiului X, respectiv Y, specializate în transportul public de persoane, decontarea fiind efectuată pe bază de factură fiscală. Anexează la prezenta contestație, copie după Regulamentul Intern de Organizare și Funcționare al societății - 18 pagini.

Susține că aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- Conform prevederilor **art. 19 și art. 21** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 12, pct. 44** din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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”.

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.

[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...]

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit

Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament; [...]".

„Norme metodologice:

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”.

„Norme metodologice:

33¹. Cheltuielile efectuate în baza contractului colectiv de muncă, ce intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, sunt cheltuielile de natură socială stabilite în cadrul contractelor colective de muncă la nivel național, de ramură, grup de unități și unități, altele decât cele menționate în mod expres în cadrul art. 21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal”.

Din aceste prevederi legale se reține că sunt admise la deducere numai cheltuielile efectuate în interesul obșinerii de venituri, deci în interesul activității desfășurate.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate, organele de control fiscal au respins la deducere cheltuielile cu transportul salariaților per motiv că nu sunt efectuate în interesul firmei.

Societatea susține că are dreptul la deducerea acestor cheltuieli, întrucât îi sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, modificat.

Analizând aceste prevederi legale se reține că sunt acceptate la deducere, în limita a 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, o serie de cheltuieli sociale, cum ar fi ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă, tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament.

Se observă că sunt admise la deducere, limitat anumite cheltuieli cu caracter social, adică pentru anumite categorii de persoane care au un caz social special, sunt cheltuieli izolate, se acordă numai persoanelor care se confruntă cu acea situație socială nefavorabilă.

Sumele în cauză sunt niște ajutoare care se acordă angajaților care au anumite situații sociale speciale.

Facem precizarea că inserarea cuvintelor „inclusiv transportul pentru salariații proprii” în prevederile legale invocate de societate nu înseamnă că societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu transportul tuturor angajaților săi la locul de muncă.

Expresia respectivă trebuie analizată în contextul analizării conținutului paragrafului în întregime și face referire la transportul pentru salariații proprii care beneficiază de suportarea de către societate a costului prestațiilor pentru tratament și odihnă, cost în care se cuprinde și transportul până la locul de tratament.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuielile de transport în sumă de S lei (S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015), drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la impozitul pe profit în sumă de S lei (S lei pentru anul 2013+S lei pentru anul 2014+S lei pentru anul 2015).**

7. Referitor la suma de S lei, reprezentând TVA aferentă perioadei 01.12.2013-30.06.2016, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor

Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA cheltuieli cu prestări de servicii, în condițiile în care societatea nu a făcut dovada cu documente justificative că acestea au fost efectuate în interesul activității desfășurate, cea de fabricare a altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp).

În fapt, în urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei,** ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2013 - (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că intră sub incidența acestei limite conform art. 21 alin. (3) litera c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament.

La regulamentul intern – care a fost adus de societate în copie la punctul de vedere și nu în timpul controlului când a fost cerut – organele de inspecție fiscală sesizează la Capitolul II 2.1 Drepturile și obligațiile angajatorului, adăugarea aliniatului ”să asigure transportul salariaților la locul de muncă prin achitarea contravalorii abonamentelor de transport”-(acesta fiind un drept salarial.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 - (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2014 (S.C. AS S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna februarie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna martie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 - (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 - (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna aprilie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 - (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. C&M -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.R.L. -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna mai 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

- S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2014 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iulie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului,

potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna august 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna septembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. A S.A.-total factură S personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna octombrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna noiembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la

deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2014 (S.C. -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2014 (S.C. A -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei) nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna februarie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei) nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei),

reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna martie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2015 (S.C. AS S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. ...2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloare cheltuieli (audit social SMETA, transport, cazare-lipsă contract, adresa audit este în limba engleză, netradusă), înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea serviciului, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna aprilie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna mai 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul

de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. P S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând cazare mini bar-delegat D – nu este salariat al societății), nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică, șervețele umede T-2 CR, hârtie igienică se aprovizionează de la S.C. A S.R.L.), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iunie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, astfel:

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-S lei – TVA stabilită suplimentar ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturii nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând masă servită, bar, Miguel Machado), reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În urma verificării efectuate, **pentru luna iulie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. S.2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor

cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna august 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna septembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna octombrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. S.2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna noiembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. A S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA

dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal - abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna decembrie 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2015 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei), nr. .2015 (S.C. C -total factură S lei, TVA dedusă S lei), reprezentând contravaloarea cheltuielilor de personal -abonamente transport auto de la domiciliul social al personalului la punctul de lucru înregistrate în cont 624-„Cheltuieli de transport”, care a fost interpretat eronat de către societate ca fiind cheltuieli sociale, în limita unei cote de până la 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003-Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării efectuate, **pentru luna ianuarie 2016, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, aferentă unei baze în sumă de S lei**, ca urmare a respingerii la deducere a TVA în sumă de S lei aferentă facturilor nr. .2016 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând masă servită, bar Miguel Machado), nr. .2016 (S.C. A S.R.L.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând contravaloare produs valoric buc. 1, lipsă denumire, referat de necesitate, nota de recepție, bon consum, acesta fiind înregistrat direct pe cont 605), nr. .2016 (S.C. R S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând restaurant, masă servită, bar, Miguel Machado), nr. .2016 (S.C. R S.A.-total factură S lei, TVA dedusă S lei, reprezentând cazare Miguel Machado), reprezentând contravaloarea reprezentând contravaloare cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente legale, fără un document care să probeze efectuarea consumului de materiale, lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, nu concură la realizare de venituri.

În consecință, s-a stabilit în sarcina societății TVA în sumă totală de S lei aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 145 alin. (2) și art. 125¹ alin. (2) pct. 29** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

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. 125^{^1}

“Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

29. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate;

[...]

Din aceste prevederi legale rezultă că o persoană impozabilă are dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor, numai în situația în care acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile ale firmei.

Prin taxă deductibilă se înțelege suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Se reține astfel că, pentru a avea dreptul la deducerea TVA, este necesar ca achizițiile/operațiunile să fie reale și efectuate în folosul activității firmei.

- În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt prevăzute la **art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (19)** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale **pct. 46** din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

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

[...]

(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125^{^1} alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...]”.

„Norme metodologice:

46.*) (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal[...]”.

• Pentru anul 2016 sunt aplicabile prevederile art. 297 alin. (1) și (4) și art. 266 alin. (1) pct. 33, art. 299 și art. 319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

ART. 297

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

[...]

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

a) operațiuni taxabile;

[...]”.

“ART. 266

Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

33. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate sau care urmează a fi efectuate;

[...]”.

ART. 299

„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 ori 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. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare; [...]”.

ART. 319

„Facturarea

[...]

(20) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

[...]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

[...]”.

Din textele de lege menționate se reține că, persoana impozabilă poate avea dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor de bunuri care i-au fost livrate în beneficiul său. Se reține astfel că este necesar ca acele achiziții/operațiuni să fi fost efectuate în interesul firmei, al activității desfășurate și să fie reale.

Totodată, pentru justificarea deducerii este necesar ca aceasta să dețină o factură care trebuie să fie completată cu toate elementele obligatorii și conform realității.

- Cu privire la calitatea de document justificativ, în **Anexa 1** din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„ANEXA 1

NORME METODOLOGICE

de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile

A. Norme generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (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/adresa persoanei juridice/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, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

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”.

Conform acestor prevederi legale, pentru a dobândi calitatea de document justificativ, documentele trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii care demonstrează realitatea și asigură consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la **art. 6** prevede că:

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”.

Din acest text de lege rezultă că la baza oricărei operațiuni care a fost efectuată trebuie să se regăsească un document care dobândește calitatea de document justificativ și care va sta la baza înregistrării operațiunilor în contabilitate.

De asemenea, se reține că persoanele care au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate aceste documente sunt răspunzătoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată 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 „Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă [...].”

Din documentele existente la dosar rezultă că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA aferentă cheltuielilor cu transportul salariaților la locul de muncă.

Așa după cum am demonstrat și la Cap. III pct. 6 din prezenta decizie de soluționare a contestației, cheltuielile cu transportul salariaților nu sunt deductibile fiscal, întrucât nu sunt efectuate în interesul activității desfășurate, societatea interpretând eronat prevederile legale în vigoare și încadrând eronat aceste cheltuieli drept cheltuieli sociale.

Întrucât cheltuielile de transport nu sunt efectuate în scopul interesului activității desfășurate, rezultă că acestea nu sunt destinate nici operațiunilor taxabile ale firmei, drept pentru care rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA aferentă acestor cheltuieli.

De asemenea, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus TVA aferentă unor achiziții de bunuri care nu sunt aferente interesului firmei (masă servită, bar, diverse materiale-apă, sucuri, hârtie igienică, șervețele umede T-2 CR, hârtie igienică, audit social SMETA, transport, cazare etc). Mai mult, societatea nu a prezentat nici documente justificative în acest sens, documente care să probeze efectuarea consumului de materiale, sunt lipsă referate de necesitate, devize, unde au fost folosite, identificare mijloc fix, lipsă contract, adresa audit este în limba engleză și netradusă.

Întrucât achizițiile în cauză nu sunt efectuate în scopul interesului activității desfășurate, rezultă că acestea nu sunt destinate nici operațiunilor taxabile ale firmei, drept pentru care rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA aferentă acestor cheltuieli cu achiziția de bunuri.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că societatea nu face dovada cu documente că achizițiile sunt destinate operațiunilor taxabile ale firmei, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la TVA în sumă de S lei.**

8. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende aferent perioadei 01.12.2011-30.06.2016, stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit această sumă în sarcina societății, în condițiile în care societatea a plătit administratorului/ asociatului acesteia, dl. L , sume de bani aferente contractelor de prestări servicii care nu au fost efectuate în interesul firmei.

În fapt, în urma verificării efectuate, pentru perioada 01.11.2011-30.06.2016, organele de inspecție fiscală au depistat operațiuni relevante pentru inspecția fiscală cu privire la plata dividendelor distribuite persoanelor fizice.

În urma Referatului pentru extinderea inspecției fiscale nr. .2017, întocmit de organele de control, a fost emis Avizul de inspecție fiscală nr. .2017, privind verificarea Impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice pentru perioada 01.12.2011-30.06.2016.

La verificarea datelor cuprinse în declarațiile la bugetul de stat și a datelor înregistrate în evidența contabilă s-a constatat că societatea repartizează dividende.

La 31.12.2011, societatea realizează profit net în sumă de S lei ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2012 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2012, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2013 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2013, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2014 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2014 societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2015 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei.

La 31.12.2015, societatea realizează profit net în sumă de S lei, ce este repartizat în totalitate în luna ianuarie 2016 sub forma dividendelor cont 457 „Dividende de primit” pentru care se reține un impozit pe venit din dividende aferent în valoare de S lei. Situația impozitului pe venituri din dividende se prezintă astfel:

-decembrie 2011:

- impozit pe venit din dividende evidențiat = 0 lei .
- impozit pe venit din dividende control 16%= 0 lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = 0 lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = 0 lei.

-01.01-31.12.2012:

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2013

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2014

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.
- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = **S lei.**

-01.01-31.12.2015

- impozit pe venit din dividende evidențiat = S lei.

- impozit pe venit din dividende control 16%= S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = S lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = S lei.

- 01.2016

- impozit pe venit din dividende evidențiat = 0 lei.
- impozit pe venit din dividende control 5% = S lei.
- impozit pe venit din dividende declarat = 0 lei.
- diferența impozit venit divid.evid-control = S lei.

Diferența de impozit pe venit din dividende stabilită la control în valoare totală de S lei (S lei+S lei+S lei+S+S lei) provine de la :

În cadrul investigațiilor efectuate de organele de control s-a dovedit că lunar, au fost ridicate sume de bani cu mențiunea „salarii” din conturi deschise pe numele societății de către administratorului firmei, dl. L , reprezentând contravaloare prestări servicii.

Dl. L încheie contract de prestări servicii cu **S.C. P** înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Huși sub nr. .2008, nr. .2009, nr. .2011, nr. .2012 și nr. .2014 prin care se obligă să presteze cu normă completă și în cadrul programului de lucru pe care aceasta îl va stabili servicii de organizare a procesului de producție a liniilor de fabricație, a fluxului pe benzile de lucru, normarea muncii, productivitatea muncii pe fiecare lucrător, va factura prestațiile lunare la clienți, va urmări încasarea acestora la termenele prevăzute în contracte, etc..

Din verificarea efectuată se constată că lunar, din contul euro nr. RO33....Eur al firmei, deschis la Bank se ridică sume de bani pe numele L , cu mențiunea „salarii” prin înregistrarea: 401 = 5124 .

În prealabil, în contabilitate a fost înregistrată obligația de plată prin N.C.: 628= 401 și 401 = 446.1, pentru care s-a reținut 16 % impozit pe venituri obținute din România de nerezidenți – persoane fizice.

Astfel, societatea achită o suma netă plătită lunar de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2009), de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2011) și de S euro (conform Contractului de prestări servicii nr. .2012 și nr. .2014) către administratorul firmei.

În conformitate cu prevederile art. 67 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art. 91 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 7, art. 65, art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare, prin includerea în categoria dividendelor a sumelor reprezentând contravaloarea prestației de care a beneficiat administratorul societății.

Societatea susține că organul fiscal stabilește o diferență de plată aferentă impozitului pe dividende fără să motiveze soluția adoptată, limitându-se doar la a cita articole de lege din diferite acte normative, articole care nu sunt aplicabile în speța analizată. Consideră că raportul de inspecție fiscală este nemotivat în ceea ce privește măsurile dispuse de organul fiscal.

Susține că din cuprinsul Deciziei de impunere și raportul de inspecție fiscală nu rezultă temeiul legal al impunerii și nici temeiul creanței.

Exemplarul 5/5

Apreciază că, de vreme ce Decizia de impunere este un titlu de creanță, motivarea în drept trebuia să privească în primul rând temeiul creanței stabilite.

Societatea mai face mențiunea că organul fiscal face trimitere, în mod eronat având în vedere speța prezentă, la dispozițiile art. 7, al. 1, pct. 12 din legea 571/2003, care prevăd că "suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia" vor fi considerate dividende. Reglementarea amintită are în vedere o altă stare de fapt și anume ipoteza în care suma plătită de persoana juridică este pentru acoperirea contravalorii bunurilor sau serviciilor furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică.

Prin asimilarea de către organele fiscale a sumelor plătite și impozitate corespunzător ca prestării servicii drept dividende se introduc grave distorsiuni în societate, între asociați având în vedere dreptul fiecăruia de a primi dividend proporțional cu cota de participare la capitalul societății.

Sumele plătite pentru servicii efectiv prestate au fost asimilate de organul fiscal cu cele aferente participării la capital.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 11, art. 12 și art. 67** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă analizei, unde se precizează că:

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.”.

ART. 12

„Venituri obținute din România

Următoarele venituri sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, sub formă de:

[...]

c) dividende de la o persoană juridică română;

ART. 67

“Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul

dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociațiilor până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor”.

• începând cu anul 2016 sunt aplicabile prevederile **art. 11, art. 97** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, 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”.

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/asociațiilor/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”.

Conform acestor prevederi legale, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții, pentru a reflecta conținutul economic al operațiunii.

Dividendele obținute de la o persoană juridică română sunt venituri obținute din România, se cuprind în categoria veniturilor din investiții și sunt supuse impozitării cu o cotă de 16% până la 31.12.2015 și cu o cotă de 5% începând cu 01.01.2016.

- Cu privire la definirea termenului „**dividend**”, la **art. 7 pct. 12** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

Exemplarul 5/5

ulterioare, și la **art. 7 pct. 11** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se stipulează că:

ART. 7

„Definiții ale termenilor comuni

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

[...]

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

[...]

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

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia”.

„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;”

Potrivit acestui text de lege, noțiunea de dividend este definită ca fiind o distribuire în bani sau în natură care este efectuată de către o persoană juridică unui participant la aceasta, ca urmare a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Mai mult decât atât, în situația în care o persoană juridică plătește unui acționar sau asociat al său o sumă de bani pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea acestuia și nu al firmei, atunci se consideră că plata este efectuată în scopul personal al acestuia și suma respectivă este tratată ca dividend.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achitat sume de bani reprezentând contravaloarea unor contracte de prestări servicii încheiate cu administratorul și asociatul societății, servicii care nu s-au justificat ca fiind necesare pentru interesul afacerii.

În consecință, au asimilat această plată a banilor către asociat, drept dividende și le-au impozitat ca atare.

Având în vedere prevederile legale citate și analizate anterior și ținând cont și de faptul că societatea nu dovedește cu documente că sumele plătite și serviciile respective se justifică în interesul activității firmei, rezultă că în mod legal organele fiscale au tratat plătite drept dividend și au stabilit suplimentar un **impozit pe dividende în sumă de S lei**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

9. Referitor la suma de S lei, reprezentând dobânzi în sumă de S lei aferente impozitului pe profit, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit, dobânzi în sumă de S lei aferente impozitului pe veniturile din dividende, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe veniturile din dividende, dobânzi în sumă de S lei aferente TVA, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente TVA, calculate pentru perioada 25.02.2011-07.06.2017, stabilită suplimentar prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .2017, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care debitul pentru care s-au calculat este datorat Și nu a fost achitat la scadență.

În fapt, pentru neachitarea la scadență a TVA în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 28.02.2014-07.06.2017 dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

Pentru neachitarea la scadență a **impozitului pe profit** în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 25.02.2011-07.06.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.**

Pentru neachitarea la scadență a **impozitului pe veniturile din dividende** în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 25.03.2012-07.06.2017 **dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.**

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120, art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât debitele care au generate accesoriile sunt datorate și nu au fost achitate la scadență, faptul că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor, precum și luând în considerare și principiul de drept “accessorium sequitur principoale” (accesoriul urmează principalul), **rezultă că societatea datorează și accesoriile în sumă totală de S lei, reprezentând dobânzi în sumă de S lei aferente impozitului pe profit, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit, dobânzi în sumă de S lei aferente impozitului pe veniturile din dividende, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe veniturile din dividende, dobânzi în sumă de S lei aferente TVA, penalități de întârziere în sumă de S lei aferente TVA, calculate pentru perioada 25.02.2011-07.06.2017, stabilite suplimentar prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. ../07.06.2017, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată și 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:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. P , împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. .2017, emisă de Administrația Județeană a

Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2017, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – TVA;**
- **S lei – impozit pe profit;**
- **S lei – impozit pe veniturile din dividende.**

Art. 2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. P**, împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. .2017, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **S lei – dobânzi aferente impozitului pe veniturile din dividende;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende;**
- **S lei – dobânzi aferente TVA;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente TVA.**