



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



Directia Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

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

DECIZIA NR. DRc_7464 / __30.06._2014

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.
...../11.09.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. /05.09.2013, înregistrată la instituția noastră sub nr. din 11.09.2013, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în localitatea Piatra Neamț, str., nr. 49, ap. 58, județul Neamț, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Neamț sub nr. J27-.....-2012, cod unic de înregistrare RO

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT /23.07.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-NT /23.07.2013.

Suma contestată este în valoare totală de lei și reprezintă:

- lei - impozit pe profit;
-lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Contestația este semnată de către domnul F, în calitate de administrator al societății, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei prin poștă, în data de **30.07.2013**, așa cum rezultă din confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț unde a

fost înregistrată sub nr. /26.08.2013 și transmisă ulterior spre soluționare la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Serviciul Soluționare Contestații, unde a fost înregistrată sub nr. /11.09.2013.

Contestația este însoțită de Referatul motivat cu propuneri de soluționare nr. /02.09.2013, semnat de conducătorul organului fiscal, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț – Inspecție Fiscală, prin care acesta propune admiterea parțială a contestației pentru suma de lei și respingerea parțială a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț**, pentru suma de lei, ca neîntemeiată.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT din 23.07.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-NT din 23.07.2013 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Neamț, referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și obligațiile fiscale accesorii aferente acestuia în sumă de lei, la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorările și penalitățile de întârziere aferente acesteia în sumă de lei.

În susținerea contestației petenta prezintă următoarele motive:

A. Cu privire la impozitul pe profit

În anul 2012 societatea a realizat venituri din comercializarea legumelor și fructelor în piețe. Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au invocat un Proces verbal de control nr. /17.05.2013, întocmit anterior de o altă echipă de inspecție fiscală, prin care acestea au consemnat că societatea are declarat un punct de lucru la piața en-gros, cu un spațiu pentru depozitarea și comercializarea legumelor și fructelor.

Prin actul menționat s-au verificat transporturile menționate în aplicația „Trafic control”, pentru perioada 05.12.2012-15.04.2013, respectiv cele 19 transporturi intracomunitare de legume și fructe, pentru care s-au întocmit de către Garda Financiară Neamț note unilaterale pentru desigilarea mijloacelor de transport.

Organele de control menționează, referitor la prețurile de vânzare practicate, că petenta utilizează un adaos comercial rezonabil, prin care își poate acoperi cheltuielile de depozitare și desfacere a mărfurilor.

Totodată precizează că prețurile practicate în piețele agroalimentare de comercianții de fructe și legume prin depozite și tonete diferă semnificativ de cele menționate în facturile de aprovizionare și livrare. Având în vedere faptul că **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** a practicat prețuri semnificativ mai mici decât cele existente pe piață în perioadele de referință, în Procesul verbal de control nr./17.05.2013 se propune efectuarea unei inspecții fiscale la petentă prin care se vor estima noi prețuri de vânzare corelate cu cele practicate pe piața reală, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, prin metoda produsului/serviciului și a volumului, utilizându-se în acest sens date și informații din diverse surse.

De asemenea, în actul de control se menționează că în anul 2012 contestatoarea a efectuat achiziții intracomunitare de legume din Polonia în valoare de lei iar conform informațiilor din rapoartele zilnice listate de casa de marcat, societatea a vândut legumele la prețul de 0,50 lei/kg față de 1,10 lei/kg prețul mediu de piață practicat de alți comercianți. Organele de inspecție fiscală, folosind metoda fluxurilor de trezorerie combinată cu metoda produsului/serviciului și a volumului au stabilit că societatea a realizat venituri suplimentare de lei în anul 2012, prin estimarea unui preț de vânzare de 1,10 lei/kg pentru legumele vândute, rezultând astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, pentru care s-au calculat și obligații fiscale accesorii în sumă de lei.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, petenta precizează că acestea au stabilit arbitrar faptul că alți comercianți au practicat în anul 2012 un preț mediu de vânzare de 1,10 lei/kg pentru legumele vândute de societate cu 0,50 lei/kg, în actul contestat nefiind precizat explicit despre ce categorie de comercianți este vorba (adică dacă au comercializat aceleași produse – cartofi și ceapă), în ce perioade de timp au fost practicate aceste prețuri de vânzare, ce tip de comerț practică aceștia (în regim cu amănuntul sau cu ridicata), ce calitate au produsele vândute de aceștia, dacă sunt comercianți autorizați, neautorizați sau producători individuali, sau din ce zonă geografică sunt aceștia.

Contestatoarea motivează că administratorul societății a negociat în toamna anului 2012 cu partenerii polonezi un preț cât mai convenabil pentru toată durata colaborării, iar mărfurile ce fac obiectul achizițiilor intracomunitare și comercializate în regim cu ridicata de petentă sunt de categoria a II-a, fiind astfel justificate prețurile mai mici, atât pentru clienții societății cât și pentru petentă.

Societatea menționează că organele de inspecție fiscală nu au prezentat în susținere nici un fel de documente care să probeze stabilirea prețului mediu de vânzare la 1,10 lei/kg pentru legumele vândute de

petență cu prețul de 0,5 lei/kg, asigurându-se totuși o marjă de profit rezonabilă.

Totodată, petenta precizează că organele de inspecție fiscală nu au folosit pentru stabilirea prețului de piață de 1,10 lei/kg situații de calcul, medii ponderate în care să fie luate în considerare cantitățile de legume vândute sau alte documente suplimentare, în consecință contestatoarea consideră că veniturile suplimentare au fost stabilite eronat de organele de control, fără a se respecta însăși definiția prețurilor libere, respectiv: *„Prețurile libere sunt prețurile care se stabilesc în funcție de raportul dintre cerere și ofertă, fără intervenția statului”*.

De asemenea, contestatoarea face trimitere la prevederile Legii concurenței nr. 21/1996, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la dispozițiile art. 4, alin. (1), unde se precizează: *„Prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei”*, precum și la dispozițiile art. 9, alin. (1), care menționează: *„sunt interzise orice acțiuni ale organelor administrative publice centrale sau locale, având ca obiect sau putând avea ca obiect restrângerea, împiedicarea sau denaturarea concurenței”*.

Societatea motivează și că organele de inspecție fiscală nu au respectat obligațiile legal-procedurale privind motivarea deciziei de impunere pe bază de probe, în conformitate cu prevederile art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la stabilirea de către organele de inspecție fiscală a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, aferent unor venituri în sumă de lei, calculate prin estimare pentru perioada ianuarie-iunie 2013, petenta specifică că acestea au fost preluate din anexa nr. 1 la procesul verbal încheiat anterior, în data de 17.05.2013, și că în conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, 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”*, anul fiscal fiind anul calendaristic.

În concluzie, contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală nu au dreptul să emită o decizie de impunere pentru impozitul pe profit aferent câtorva luni din anul 2013, veniturile stabilite suplimentar fiind aferente perioadei ianuarie – iunie 2013. De asemenea, societatea menționează că nu s-au demonstrat condiții de comparabilitate între persoanele fizice sau juridice de la care s-au cules informațiile pentru stabilirea prețurilor de comercializare și **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț**, în sensul existenței unui profil economic similar, a îndeplinirii

acelorași tipuri de funcții economice, nu s-a ținut cont dacă produsele provin de la furnizori interni sau din achiziții intracomunitare/importuri.

Petenta menționează că pentru luna februarie 2013, organele de inspecție fiscală nu au mai ținut cont de valorile extrase în urma discuțiilor avute cu diverși comercianți de fructe și legume de pe raza municipiului Piatra Neamț, ci au avut în vedere doar prețurile practicate de organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Jud. Neamț, în urma valorificării produselor confiscate. În acest sens, societatea face referire la prevederile Ordonanței de urgență nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată, unde se precizează la art. 3, alin. (3), lit. h) că activitățile de comercializare având ca obiect produsele confiscate și valorificate conform dispozițiilor legale în vigoare nu intră sub incidența acestei ordonanțe.

Astfel, contestatoarea concluzionează că veniturile de lei, stabilite prin estimare ca urmare a inspecției fiscale, nu pot să constituie baza de impunere reală pentru impozitul pe profit datorat de societate.

Petenta menționează de asemenea că în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT/23.07.2013, ca temei de drept pentru stabilirea impozitului pe profit suplimentar, este invocat Ordinul nr. 2245/2004, art. 19, pct. 13 – Corectarea veniturilor și cheltuielilor înregistrate eronat, iar acest act normativ nu există.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată, în susținerea contestației, petenta aduce următoarele argumente:

Organele de inspecție fiscală au consemnat că societatea s-a înregistrat ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.06.2013, dar ca urmare a veniturilor estimate în sumă de lei, contestatoarea realizează la 31.03.2013 o cifră de afaceri în sumă de lei, devenind astfel plătitoare de TVA cu data de 01.04.2013, conform prevederilor art. 153 și art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta precizează că a beneficiat de la înființare de regimul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1) din Codul fiscal și a fost înregistrată ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.06.2013, întrucât a depășit plafonul valoric de lei în luna aprilie 2013.

Contestatoarea precizează că în condițiile în care organele de inspecție fiscală au stabilit venituri estimate în sumă de lei și au considerat că societatea a depășit la 31.03.2013 plafonul legal de scutire, ele trebuiau să aplice prevederile art. 153, alin. (1), lit. b) din Codul fiscal și ale pct. 66, alin. (1), lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, și ca urmare petenta ar fi trebuit să fie înregistrată ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.05.2013 și nu cu data de 01.04.2013, cum au stabilit eronat organele de inspecție fiscală.

În același context, societatea consideră că organele de inspecție fiscală au taxat de două ori veniturile obținute de **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** în luna mai 2013, așa cum rezultă și din Anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală „Situția TVA stabilit suplimentar pentru luna aprilie și mai 2013, calculul majorărilor și penalităților de întârziere până la 16.07.2013”. Petenta precizează că în lunile mai și iunie 2013 nu a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe, suma de lei înregistrată în contul 707 pentru care s-a calculat în luna mai 2013 TVA aferentă în sumă de lei, reprezintă în fapt veniturile realizate de societate din vânzarea mărfurilor aflate în stoc, achiziționate anterior, care au mai fost taxate de organele de inspecție fiscală și în luna aprilie 2013.

De asemenea, contestatoarea menționează că temeiul de drept invocat în actele administrativ fiscale emise de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea TVA suplimentar în sumă de lei, a fost art. 128, alin. (4), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată bunurile constatate lipsă din gestiune”, iar lit. d) de la alin. (4), art. 128 a fost abrogată, deci nu poate să constituie temei de drept pentru stabilirea unor sume suplimentare, în cuprinsul unui act administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT din 23.07.2013.

Totodată, petenta își menține argumentele prezentate la subpunctul referitor la impozitul pe profit cu privire la faptul că veniturile suplimentare stabilite ca urmare a estimării prețurilor de vânzare practicate pentru anul 2013, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, nu au fost stabilite în mod legal, și implicit nici taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor venituri, în sumă de lei.

Încă o dată, contestatoarea subliniază că piața conturată de organele de inspecție fiscală prin calculele efectuate, procedurile aplicate, actele întocmite nu reflectă condițiile de funcționare a unei piețe libere, reale, unde prețurile se formează ca raport între cerere și ofertă.

În concluzie, ținând cont de motivele de fapt și de drept prezentate, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT/23.07.2013.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț au efectuat inspecția fiscală la **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** încheind Raportul de inspecție fiscală nr. F-NT/23.07.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT/23.07.2013, prin care au consemnat următoarele:

- Perioadele supuse inspecției fiscale au fost:
 - 26.04.2012 - 30.06.2013 pentru impozitul pe profit;
 - 01.02.2013 - 30.06.2013 pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;
 - 01.04.2013 - 30.06.2013 pentru taxa pe valoarea adăugată;
 - 26.04.2012 - 30.06.2013 pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și pentru contribuțiile sociale aferente.
- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 4631 "*Comerț cu ridicata al fructelor și legumelor*".

În legătură cu sumele constatate, organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări:

A. Cu privire la impozitul pe profit

Urmare adresei nr./GP/16.04.2013 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Neamț sub nr.16.04.2013, prin care se solicita efectuarea verificărilor cu privire la activitatea desfășurată de comercianți, raportat la achizițiile intracomunitare de legume și fructe înregistrate în aplicația informatică "Trafic Control", organele de inspecție fiscală au efectuat un control la **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** și au încheiat Procesul-verbal nr./17.05.2013, în care s-au consemnat următoarele:

- societatea are deschis un punct de lucru la Piața En-gross pentru depozitarea și comercializarea fructelor și legumelor în piețe, într-un spațiu închiriat;

- conform aplicației "Trafic Control", au avut loc 19 transporturi de bunuri reprezentând achiziții intracomunitare din categoria legume-fructe, plata facturilor fiind efectuată cu numerar direct la furnizor;

- analizând vânzările societății, s-a constatat că aceasta a vândut mărfurile către diverse persoane fizice (reprezentând aproximativ 95% din totalul vânzărilor) și către persoane juridice (reprezentând aproximativ 5% din totalul vânzărilor);

Din analiza rolurilor emise de casa de marcat a rezultat că petenta a efectuat vânzări către persoane fizice atipice, în sensul că o singură persoană fizică achiziționează cantități mari de fructe și legume, de ordinul sutelor și miilor de kilograme, cantitățile mici fiind regăsite foarte rar pe aceste bonuri fiscale. Totodată, din aceste documente a rezultat că la sfârșitul zilei, cu câteva minute înainte de a se tipări raportul zilnic de activitate, au fost efectuate vânzări importante de mărfuri către persoane fizice. Astfel, având în vedere informațiile de pe rolele casei de marcat, s-a concluzionat că societatea a practicat aceleași adaosuri comerciale atât pentru vânzarea mărfurilor en-gross, cât și pentru vânzarea mărfurilor en-

detail, iar prețurile practicate de contestatoare, înscrise pe bonurile fiscale sunt subevaluate.

Ulterior, organele de inspecție fiscală au efectuat o investigație pentru a determina un preț de vânzare apropiat de prețul real al pieței, stabilit în funcție de cerere și ofertă. În acest sens, s-au solicitat documente de aprovizionare și desfacere de la o serie de comercianți care au același obiect de activitate ca petenta, respectiv comercializarea de legume și fructe.

Rezultând că societatea a practicat prețuri semnificativ mai mici decât cele practicate pe piață la momentele de referință, s-a propus efectuarea unei inspecții fiscale pentru a se stabili prin estimare prețuri de vânzare corelate cu cele practicate pe piața reală, prin metoda produsului/serviciului și a volumului, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere. În acest sens s-a întocmit și o notă de fundamentare privind estimarea bazei de impunere pentru anul 2012 și perioada ianuarie-iunie 2013.

Ca urmare, s-a efectuat inspecția fiscală generală care s-a finalizat cu emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT/23.07.2013, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-NT/23.07.2013.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile noiembrie și decembrie 2012 contestatoarea a efectuat achiziții intracomunitare de legume din Polonia, în valoare totală de zloți polonezi, echivalentul a lei.

Conform informațiilor din rapoartele zilnice listate de casa de marcat, a rezultat faptul că prețul de vânzare practicat de societate pentru legume a fost de 0,50 lei/kg, față de 1,10 lei/kg, prețul mediu de piață practicat de alți comercianți.

Având în vedere prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere și documentele puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au considerat că cea mai adecvată metodă pentru determinarea situației de fapt fiscale pentru perioada verificată este metoda fluxurilor de trezorerie, combinată cu metoda produsului/serviciului și a volumului.

Astfel, pentru anul fiscal 2012, s-au estimat venituri suplimentare în sumă de lei, prin utilizarea unui preț de 0,60 lei/kg, stabilit ca diferență între prețul de piață de 1,10 lei/kg și prețul de vânzare utilizat de petentă, de 0,50 lei/kg, aplicându-se în acest sens și prevederile pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

La data de 31.12.2012, având în vedere că societatea a înregistrat și declarat un profit impozabil în sumă de lei, pentru care a calculat un impozit pe profit în sumă de lei, și că în urma inspecției fiscale au fost stabilite venituri suplimentare în sumă de lei, s-a recalculat impozitul pe profit datorat și s-a stabilit suplimentar suma de lei. Pentru diferența de impozit stabilită în sarcina contestatoarei pentru anul 2012, au fost calculate și obligații fiscale accesorii în sumă de lei.

Pentru perioada ianuarie – iunie 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare, având în vedere considerentele prezentate anterior și utilizând toate informațiile cuprinse în Procesul-verbal nr./17.05.2013, că petenta a realizat venituri suplimentare față de cele înregistrate, în sumă de lei. În lunile mai și iunie 2013, societatea nu a efectuat achiziții intracomunitare de legume și fructe.

Față de impozitul pe profit înregistrat și declarat de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar, pentru perioada ianuarie – iunie 2013, un impozit pe profit în sumă de lei. Pentru diferența de impozit pe profit s-au calculat și obligații fiscale aferente în sumă de lei.

Sumele suplimentare reprezentând impozit pe profit au fost stabilite în baza prevederilor art. 11, alin. (1) și art. 19, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a art. 67, alin. (2), lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Pentru toată perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei și au calculat obligații fiscale accesorii, pentru perioada 25.04.2013 – 16.07.2013, în sumă totală de lei, din care dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Ca urmare a depunerii contestației de către petentă, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr./02.09.2013, organele de inspecție fiscală au corectat impozitul pe profit calculat suplimentar pentru anul 2013, stabilind că petenta datorează o diferență de impozit pe profit în sumă de lei, în loc de lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Contestatoarea a beneficiat în anul 2012 de aplicarea regimului special de scutire a taxei, în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Veniturile înregistrate de societate în sumă de lei, însumate cu veniturile stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de lei, nu au depășit plafonul legal stabilit în sumă de lei.

Societatea s-a înregistrat ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.06.2013.

Ca urmare a veniturilor stabilite prin estimare de către organele de inspecție fiscală, în sumă de lei, societatea a realizat la data de 31.03.2013 o cifră de afaceri totală în sumă de lei, depășind plafonul legal de scutire, și organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea devine plătitoare de TVA începând cu data de 01.04.2013, conform prevederilor art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Baza impozabilă stabilită pentru calculul taxei pe valoarea adăugată la luna aprilie 2013 a fost de lei (respectiv lei venituri înregistrate de societate și lei venituri stabilite prin estimare), rezultând o TVA colectată în sumă de lei. Din aceasta s-a scăzut taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă stocului de marfă existent la 31.03.2013, în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată achitată de societate în sumă de lei, aferentă achizițiilor intracomunitare de mărfuri. Astfel a rezultat o TVA de plată în sumă de lei pentru aprilie 2013.

Pentru luna mai 2013 s-a calculat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă veniturilor înregistrate de societate, în sumă de lei.

Pentru întreaga perioadă supusă inspecției fiscale s-a stabilit suplimentar o TVA de plată de lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de lei, calculate pentru perioada 27.05.2013 – 16.07.2013.

Totodată, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. /02.09.2013 transmis odată cu dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au revenit la calculul taxei pe valoarea adăugată și a obligațiilor fiscale aferente stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT /23.07.2013, și au menționat că în fapt societatea trebuia să devină plătitoare de TVA începând cu data de 01.05.2013.

Ca urmare, au recalculat taxa pe valoarea adăugată datorată de societate, în funcție de stocul de mărfuri existent la luna mai 2013 și ținând cont totodată că în bilanțul de verificare întocmit pentru 30.06.2013, societatea figurează cu stoc mărfuri zero.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru luna mai 2013 societatea datorează TVA colectată în sumă de lei = (..... lei, venituri înregistrate în contabilitate + lei, venituri stabilite prin estimare) * 24%, și totodată înregistrează TVA deductibilă aferentă stocului de marfă înregistrat la 31.05.2013, în sumă de lei.

Pentru luna iunie 2013, s-a calculat TVA colectată în sumă de 966 lei, pentru veniturile înregistrate de societate în sumă de lei și cele estimate în sumă de lei și s-a ținut cont de TVA deductibilă înregistrată de societate în sumă de lei.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada supusă inspecției fiscale contestatoarea datorează TVA

suplimentar în sumă de lei, sumă pentru care nu s-au calculat obligații fiscale accesorii.

Organele de inspecție fiscală mai menționează faptul că sumele suplimentare reprezentând TVA au fost stabilite în conformitate cu prevederile art. 11, alin. (1), art. 137, alin. (1), lit. a) și art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 67, alin. (2) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

În concluzie, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. /02.09.2013, organele de inspecție fiscală propun respingerea parțială a contestației, ca fiind neîntemeiată, pentru suma totală de lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de lei, obligații accesorii aferente acestuia în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și totodată propun admiterea contestației formulate, pentru suma totală de lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și obligații accesorii aferente acestuia în sumă de lei.

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

1. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal au fost stabilite suplimentar în sarcina petentei debite reprezentând impozit pe profit în sumă de lei, și obligații fiscale accesorii aferente acestuia în sumă de lei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au stabilit prin estimare veniturile realizate de contestatoare, deoarece au constatat că societatea și-a diminuat veniturile înregistrate în contabilitate din comercializarea fructelor și legumelor, utilizând prețuri mult mai mici decât cele practicate de alți comercianți pe piața liberă.

În fapt, prin adresa nr. /GP/16.04.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț sub nr. /16.04.2013, Grupul de Lucru Antifraudă Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală solicita Activității de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții să efectueze o verificare la **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț**, în vederea determinării modului de constituire și virare a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat al statului, având în vedere următoarele informații transmise:

„În conformitate cu datele preluate din aplicația informatică „Trafic Control” rezultă că, în perioadele 25.11.2012-15.04.2013, S.C. X S.R.L. a fost identificată în punctele de trecere a frontierei de stat cu 27 transporturi de bunuri reprezentând achiziții intracomunitare din categoria „Legume fructe”[...]

Având în vedere că S.C X S.R.L., societate care până în prezent nu a desfășurat activități comerciale, a efectuat într-o perioadă scurtă de timp un important volum de achiziții intracomunitare, veți proceda în regim de urgență la verificarea aspectelor semnalate, luarea măsurilor legale și valorificarea integrală a constatărilor punând accent pe concordanța dintre stocul scriptic și cel factual deținut de societate, proveniența necesarului de finanțare aferent activității desfășurate precum și pe analiza prețurilor de vânzare în raport cu cele uzitate de societăți comerciale cu obiect de activitate similar.”

Reținem că solicitarea privind controlul activității desfășurate de petentă a fost reluată de Grupul de Lucru Antifraudă Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și prin adresa nr./GP/17.06.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr./20.06.2013.

Urmare solicitării din luna aprilie 2013, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Neamț au efectuat un control inopinat la **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** în urma căruia au întocmit Raportul nr./21.05.2013 și Procesul verbal nr./17.05.2013.

Din aceste acte rezultă că în perioada noiembrie 2012 – aprilie 2013 contestatoarea a efectuat achiziții intracomunitare de fructe și legume din Polonia. Pentru transporturile respective de mărfuri s-au încheiat note unilaterale, pentru desigilarea mijloacelor de transport, de către personalul specializat din cadrul Gărzii Financiare – Secția Neamț. Contestatoarea a achiziționat importante cantități de fructe și legume (ceapă, cartofi, varză, mere) de la firme din Polonia, plata mărfurilor respective fiind efectuată cu numerar direct la furnizori.

În Procesul verbal nr./17.05.2013 se menționează că, în urma discuțiilor purtate cu diverse persoane fizice și juridice care activează în domeniul comercializării fructelor și legumelor de pe raza municipiului Piatra Neamț, se desprinde concluzia că prețurile practicate de comercianții de fructe și legume la depozite și tonete diferă semnificativ de cele menționate în facturile de aprovizionare și livrare.

Pornind de la aceste informații, organele de inspecție fiscală au efectuat o investigație pentru a determina prețul de vânzare real practicat de către comercianții de legume și fructe, solicitându-se în acest sens documente de aprovizionare și desfacere de la comercianți care desfășoară activități similare.

Utilizând informațiile avute la dispoziție, prin Raportul nr. 3014/21.05.2013, organele de control au identificat prețurile practicate în perioada respectivă de alți comercianți, comparativ cu cele practicate de contestatoare, astfel:

Produse	Prețuri practicate de S.C. „X” S.R.L. (lei/kg)	Prețuri practicate de alți comercianți (lei/kg) -inclusiv TVA-
Cartofi	între 0,60 și 0,80	între 1,65 și 1,90
Ceapă	între 0,55 și 0,70	între 1,8 și 2,24
Varză	între 0,45 și 0,60	între 2,00 și 2,50
Mere	între 0,60 și 0,90	între 2,40 și 2,52

Totodată, prin Procesul-verbal nr./17.05.2013, pentru perioada ianuarie – aprilie 2013, s-a constatat că pe piața liberă s-au practicat următoarele prețuri, fără TVA:

Produse	Ianuarie 2013 -lei/kg-	Februarie 2013 (prețuri practicate de serv. Confiscări din cadrul D.G.F.P.) -lei/kg-	Martie 2013 -lei/kg-	Aprilie 2013 -lei/kg-
Mere	1,35 – 3,85	1,61	1,90 – 2,00	1,93 – 2,03
Cartofi	1,10 – 1,45	0,80	1,20 – 1,40	1,33 – 1,53
Varză	0,80 – 1,50	0,81	0,80 – 1,10	1,61 – 2,01
Ceapă albă	1,00 – 1,40	0,80 – 0,90	1,50 – 1,70	1,45 – 1,80

De asemenea, reținem că în adresa Grupului de Lucru Antifraudă Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr./GC/20.11.2012, aflată în copie la dosarul contestației, se specifică: *„În condițiile (tot mai numeroase) în care se constată că operatorul intracomunitar livrează pe piața internă o cantitate de bunuri prin vânzări directe către persoane fizice utilizând sau nu aparate de marcat electronice fiscale, la prețuri vădit inferioare prețurilor utilizate de alți agenți economici cu activitate comercială similară pentru aceleași categorii de produse în perioade similare, considerăm că în conformitate cu Codul de procedură fiscală, art. 1, alin. (3) și art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este necesar ca organul de control să reîncadreze activitatea agentului economic în cauză”.*

Astfel, concluzionând că petenta a practicat prețuri semnificativ mai mici decât cele practicate pe piață la perioadele de referință, organele de control au propus efectuarea unei inspecții fiscale pentru a se estima

veniturile realizate de societate prin compararea prețurilor practicate de aceasta cu cele practicate pe piața reală.

Urmare a inspecției fiscale generale efectuată în luna iulie 2013, s-a constatat că în perioada supusă verificării contestatoarea a vândut fructe și legume (achiziționate din Polonia) către diverse persoane fizice (în pondere de aprox. 95% din totalul vânzărilor) și juridice, la punctul de lucru amenajat în Piața en-gros din municipiul Piatra Neamț.

Din analiza rolurilor emise de casa de marcat rezultă faptul că vânzările realizate de petentă către persoane fizice sunt atipice, în sensul că s-au vândut cantități foarte mari de legume/fructe (de ordinul sutelor și miilor de kilograme) către o singură persoană fizică, cantitățile mici fiind foarte rar întâlnite pe bonurile fiscale.

Totodată, în Nota explicativă dată în data de 21.05.2013, administratorul societății, domnul S, la întrebarea organelor de control *„Cum explicați faptul că majoritatea vânzărilor dvs. se efectuează către persoane fizice iar cantitățile achiziționate de acestea sunt de ordinul sutelor și miilor de kilograme”*, acesta a răspuns: *„Nu avem de unde să știm care sunt persoane juridice sau fizice deoarece nu ni se solicită facturi”*.

De asemenea, la întrebarea *„Vă rugăm să explicați cum este posibil ca la sfârșitul zilei, la închiderea raportului, să vindeți cantități însemnate de legume și fructe, chiar înainte cu câteva minute de a scoate raportul zilnic”*, administratorul societății a răspuns: *„Fiind spre sfârșitul zilei aceștia sunt ultimii clienți și menționez că neavând personal durează câteva minute pentru cântărirea produselor și după care plecăm neavând un program fix”*.

Având în vedere toate informațiile existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a practicat aceleași adaosuri comerciale atât pentru vânzarea en-gros cât și pentru vânzarea en-detail iar din analiza prețurilor de vânzare practicate de petentă s-a constatat că acestea sunt subevaluate, fiind cu mult sub nivelul prețurilor practicate pe piața liberă.

În acest sens reținem că la dosar sunt anexate în copie documente de aprovizionare și desfacere de la o serie de comercianți care au ca obiect de activitate vânzarea de legume și fructe.

Ținând cont de toate informațiile avute la dispoziție, organele de inspecție fiscală au stabilit pe categorii de produse un preț mediu practicat de societate și un preț mediu practicat de alți comercianți cu activitate similară.

Astfel, așa cum rezultă și din Anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală *„Situația privind aprovizionările cu legume pentru estimarea veniturilor la prețul pieței pentru anul 2012”*, în urma verificării fiscale s-a stabilit că societatea a practicat pentru comercializarea legumelor - cartofi și ceapă, în perioada noiembrie-decembrie 2012, un preț mediu de 0,50 lei/kg, așa cum rezultă din rapoartele zilnice listate de

casa de marcat, față de 1,10 lei/kg prețul mediu practicat de alți comercianți pentru aceeași perioadă, la aceleași categorii de produse. Ca urmare, s-a stabilit că prin diminuarea prețurilor practicate în medie cu 0,60 lei/kg (1,10 – 0,50) societatea nu a înregistrat în anul fiscal 2012 venituri în sumă de lei (..... kg legume * 0,60 lei/kg).

Având în vedere că la data de 31.12.2012 petenta a realizat un profit impozabil în sumă de lei, pentru care a constituit un impozit pe profit în sumă de lei (așa cum reiese din balanța de verificare anexată la dosar), organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit datorat de societate, ținând cont de veniturile estimate, nedeclarate de aceasta, în sumă de lei, și au stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de lei. Corespunzător acestui debit s-au stabilit și obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei (dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei).

Pentru perioada ianuarie - iunie 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile estimate din activitatea de comercializare a fructelor și legumelor, pe care contestatoarea trebuia să le realizeze, sunt în sumă de lei, acestea fiind prezentate detaliat în Anexa nr. 1 la Raportul de inspecție fiscală „Situția privind aprovizionările cu legume și fructe care au făcut obiectul desigilărilor mijloacelor de transport efectuate de către Garda Financiară Secția Neamț – 2013”.

Din această anexă rezultă că pentru fiecare transport de cartofi, ceapă, mere și varză, efectuat în perioada ianuarie – aprilie 2013, au fost stabilite diferențe semnificative între prețurile medii practicate de petentă la vânzare și prețurile medii practicate pe piață, rezultând astfel că pentru comercializarea unei cantități de kg de legume și fructe societatea nu a înregistrat venituri în sumă de lei.

Cu privire la prețurile practicate de **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț**, exemplificăm factura nr. 017/09.04.2013 emisă către Popota U.M. 0944 Piatra Neamț, prin care a vândut cartofi din Polonia, calitatea II, la prețul de 1,40 lei/kg, în condițiile în care prețurile de vânzare utilizate de societate pentru alte persoane juridice variază între 0,60 și 0,80 lei/kg.

Din documentele existente la dosar rezultă că pentru luna februarie 2013, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prețurile practicate de Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț – Activitatea Economică, respectiv prețurile utilizate de această instituție pentru valorificarea produselor confiscate. Reținem că aceste prețuri sunt întotdeauna inferioare prețurilor de vânzare reale, care se practică de comercianți pe piața liberă, respectiv în piețele en-gros din municipiul Piatra Neamț, deci concluzionăm că utilizarea acestor prețuri de către

organele de inspecție fiscală ca nivel de referință nu a fost în defavoarea petentei, ci dimpotrivă.

Ca urmare, pentru perioada ianuarie - iunie 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de lei, având în vedere și sumele înregistrate și declarate de societate pentru perioada respectivă. Ulterior, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr./02.09.2013, organele de inspecție fiscală au constatat că au făcut o eroare de calcul și au rectificat suma stabilită suplimentar ca impozit pe profit pentru anul 2013 prin decizia de impunere, și au specificat că suma corectă este de lei. Corespunzător acestei diferențe s-au stabilit și obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei (dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei).

În drept, în cauză sunt aplicabile dispozițiile art. 11, alin. (1) și art. 19, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„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 unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. În cazul în care tranzacțiile sau o serie de tranzacții sunt calificate ca fiind artificiale, ele nu vor fi considerate ca făcând parte din domeniul de aplicare al convențiilor de evitare a dublei impuneri. Prin tranzacții artificiale se înțelege tranzacțiile sau seriile de tranzacții care nu au un conținut economic și care nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale care altfel nu ar putea fi acordate.

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.”

Totodată, în cauză sunt aplicabile și prevederile art. 67 și art. 105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere,

folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

b) În situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ART. 105 - Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”, precum și dispozițiile art. 7 alin. (2) din același act normativ:

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

Coroborate cu dispozițiile art. 2, art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, care menționează:

„ART. 2

În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;*
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;*
- c) metoda marjei;*
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;*
- e) metoda patrimoniului net.*

ART. 3

Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.

ART. 4

(1) Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;

b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;

c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;

d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;

e) să corespundă condițiilor liberei concurențe în situația în care nu se pot determina împrejurările concrete de desfășurare a activității contribuabilului;

f) documente sau informații identificate la terțe persoane în legătură cu activitatea contribuabilului.

(2) Selectarea metodei de stabilire prin estimare va fi efectuată de echipa de inspecție fiscală.

(3) Condițiile pentru selectarea metodei de stabilire prin estimare vor fi consemnate într-o notă de fundamentare, întocmită de echipa de inspecție fiscală, care va fi supusă avizării șefului de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală.”

Potrivit prevederilor legale citate anterior, reținem că organele fiscale pot reîncadra conținutul unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia și pot stabili prin estimare o bază de impunere, dacă sunt îndeplinite anumite condiții. De asemenea, din textele de lege menționate rezultă că este la latitudinea organelor de inspecție fiscală să aleagă metoda cea mai potrivită pentru estimarea bazei de impunere.

Analizând toate informațiile existente, organul de soluționare constată că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au decis că pentru stabilirea situației de fapt fiscale trebuie să procedeze la estimarea veniturilor realizate de contestatoarele în perioada supusă verificării.

Totodată, reținem că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, aveau obligația să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, precum și corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, rezultă că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

De asemenea, art. 11, alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al

realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit o tranzacție normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Reținem astfel că organele de inspecție fiscală au avut în vedere toate documentele puse la dispoziție de contestatoare, alte informații puse la dispoziție de terți, precum și prevederile legale aplicabile în cauză, amintite anterior. În baza raționamentului profesional, organele de inspecție fiscală au apreciat că metoda cea mai adecvată pentru estimarea veniturilor în această situație este metoda fluxurilor de trezorerie combinată cu metoda produsului/serviciului și a volumului.

Cu privire la motivația petentei precum că organele de inspecție fiscală nu pot stabili o diferență de impozit pe profit doar pentru câteva luni din anul fiscal 2013, aceasta nu poate fi reținută favorabil deoarece dispozițiile art. 34 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

„ART. 34 Declararea și plata impozitului pe profit

(1) Declararea și plata impozitului pe profit, cu excepțiile prevăzute de prezentul articol, se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I - III. Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 35.

(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2013, contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alin. (4) și (5), pot opta pentru declararea și plata impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate, efectuate trimestrial. Termenul până la care se efectuează plata impozitului anual este termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit, prevăzut la art. 35.”

Rezultă din textul de lege menționat că declararea și plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I – III, iar definitivarea și plata impozitului pe profit aferent unui an fiscal se efectuează până la termenul de depunere a declarației anuale privind impozitul pe profit, respectiv până la data de 25 martie inclusiv a anului următor. Ca urmare, reținem că în urma inspecției fiscale se pot stabili și diferențe de impozit pe profit pentru un semestru din anul fiscal (respectiv ianuarie - iunie 2013), cu condiția ca următorul control să țină cont de constatările făcute, pentru calculul impozitului pe profit anual.

Față de cele prezentate și având în vedere că **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** nu aduce nici un argument în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de

dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de 53.478 lei.

Cu privire la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

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

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

Art. 120 Dobânzi

(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

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

Art. 120¹ Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

Din textele de lege menționate anterior rezultă că pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor fiscale se datorează dobânzi și penalități de întârziere al căror nivel este stabilit de art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Analizând prevederile legale menționate și având în vedere că pentru diferența de impozit pe profit care a generat aceste obligații fiscale accesorii, în sumă de /..... lei, s-a respins contestația, ca neîntemeiată, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmează a se respinge, ca neîntemeiată, și contestația pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit, în sumă de lei.

2. Cu privire la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta trebuia să se înregistreze ca plătitoare de TVA și să colecteze TVA pentru veniturile stabilite suplimentar, prin estimare, în urma inspecției fiscale, având în vedere faptul că societatea a depășit plafonul de scutire prevăzut de lege.

În fapt, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă la 31.12.2012 venituri din vânzări de mărfuri în sumă totală de lei, iar organele de inspecție fiscală au estimat venituri suplimentare în sumă de lei, totalizând venituri în sumă de lei, astfel încât a beneficiat în anul 2012 de regimul special de scutire de TVA.

Din documentele existente la dosar rezultă că la 31.03.2013 societatea înregistra în balanța de verificare venituri din vânzări de mărfuri în sumă de lei. Ca urmare a inspecției fiscale au fost estimate tot pentru aceeași perioadă venituri suplimentare în sumă de lei, rezultând astfel venituri totale în sumă de lei. Ca urmare a depășirii plafonului legal de scutire la 31.03.2013, în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în raportul de inspecție fiscală că societatea trebuia să devină plătitoare de TVA începând cu data de 01.04.2013.

Astfel, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NTdin 23.07.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează suplimentar o TVA în sumă totală de lei (..... lei pentru luna aprilie 2013 și lei pentru luna mai 2013) și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de lei.

Ulterior, în urma depunerii contestației, prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr./02.09.2013, organele de inspecție fiscală au confirmat că nu au aplicat corect prevederile legale și au revenit asupra datei de la care societatea trebuia să devină plătitoare de TVA, stabilind că data corectă este 01.05.2013.

Reținem totodată că petenta, din proprie inițiativă, considerând că a depășit plafonul de scutire la sfârșitul lunii aprilie 2013, s-a înregistrat ca plătitoare de TVA trimestrial, începând cu data de 01.06.2013.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au estimat veniturile din vânzarea stocului de mărfuri pentru calculul taxei pe valoarea adăugată, având în vedere următoarele aspecte: stocul de mărfuri înregistrat de societate la luna mai 2013, faptul că în lunile mai și iunie 2013 contestatoarea nu a mai efectuat achiziții intracomunitare, precum și faptul că în bilanșa contabilă întocmită la 30.06.2013, contestatoarea figurează cu stoc mărfuri zero.

Astfel, pentru luna mai 2013 au fost estimate venituri suplimentare din vânzarea fructelor și legumelor în sumă totală de lei (..... lei pentru ceapă, lei pentru cartofi, lei pentru mere și lei pentru varză).

Ca urmare, s-a stabilit că la luna mai 2013 societatea trebuia să colecteze TVA în sumă de lei aferentă veniturilor totale în sumă de lei (venituri înregistrate de societate în cont 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” în sumă de lei + venituri stabilite prin estimare în sumă de lei). Totodată, societatea avea dreptul să deducă TVA aferentă stocului de marfă existent la 31.05.2013, în sumă de lei (..... lei * 24%), rezultând prin diferență o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.

Pentru luna iunie 2013 s-au estimat venituri suplimentare din vânzarea fructelor și legumelor în sumă totală de lei (..... lei pentru ceapă și lei pentru cartofi). Având în vedere și veniturile înregistrate de societate în cont 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” în sumă de lei, s-a stabilit că petenta trebuia să colecteze TVA în sumă de lei (.... lei * 24%). Având în vedere că pentru achizițiile efectuate în luna iunie 2013 societatea avea drept de deducere pentru TVA în sumă de lei, rezultă că pentru această perioadă nu datorează suplimentar TVA de plată.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei nu s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 152, alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care precizează:

*„ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici
(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin.(1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzută la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.”

Coroborate cu prevederile pct. 62 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 152, alin. (6), care menționează:

„62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă;

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe

perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.

(3) După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare.”

Din textele de lege precizate rezultă că o persoană impozabilă trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului prevăzut de lege, respectiv 220.000 lei. De asemenea, reținem că data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. În situația de față rezultă că întrucât societatea a depășit la 31.03.2013 cifra de afaceri anuală prevăzută de lege, trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la 10.04.2013 și să fie înregistrată ca plătitoare de TVA începând cu 01.05.2013.

Totodată sunt aplicabile în speță și prevederile art. 126, alin. (1) și art. 137 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 126 Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

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

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

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

Rezultă din textele de lege enunțate mai sus că faptele de comerț realizate de contestatoare se includ în categoria operațiunilor

impozabile iar veniturile din comercializarea fructelor și legumelor, stabilite prin estimare de organele de inspecție fiscală, chiar dacă nu au fost înregistrate în evidența contabilă de către societate ca venituri realizate, sunt asimilate acestora și intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

În consecință, având în vedere toate documentele și argumentele prezentate, organul de soluționare competent reține faptul că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă veniturilor stabilite prin estimare, deoarece petenta nu a demonstrat cu argumente o altă situație de fapt, motiv pentru care se va respinge contestația formulată pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

3. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează suplimentar un impozit pe profit în sumă de lei, în condițiile în care acesta a fost stabilit ca urmare a unei erori de calcul făcută de organele de inspecție fiscală.

În fapt, din analiza documentelor aflate la dosarul contestației rezultă că în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT 586 din 23.07.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit eronat baza de calcul pentru impozitul pe profit aferent anului 2013, așa cum rezultă din tabelul următor:

	Impozit stabilit la control	Impozit stabilit corect
Venituri stabilite prin estimare		
Ct. 121 din bilanță		
Ct. 691 + Ct. 698 din bilanță		
Ct. 658.1 (amenzi)		
Profit impozabil		
Impozit pe profit		
Impozit declarat (micro)		
Diferență impozit pe profit		

Reținem că inițial, cu ocazia verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au ținut cont la calculul impozitului pe profit pentru primul semestru din anul 2013 de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei, reprezentând impozitul pe veniturile microîntreprinderii declarat de societate, dar din bilanța de verificare întocmită la 30.06.2013 rezultă că petenta a înregistrat în contabilitate un impozit total în sumă de lei (371

lei înregistrați în cont 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit” și lei înregistrați în cont 698 „Cheltuieli cu impozitul pe venit”) și cheltuieli nedeductibile (amenzi) în sumă de lei. Astfel, rezultă că profitul impozabil corect stabilit este de lei, față de cât au stabilit inițial organele de inspecție fiscală. Ca urmare și impozitul pe profit datorat de societate se modifică, rezultând un impozit pe profit corect în sumă de lei față de lei, cât a fost stabilit cu ocazia inspecției fiscale.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care 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.”

Coroborate cu prevederile pct. 12 și 13 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 19, alin. (1), care menționează:

„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.

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.”

Reținem din textele de lege că profitul impozabil se stabilește 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.

Concluzionând, rezultă că petenta datorează în mod legal, pentru perioada ianuarie – iunie 2013 un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, față de lei cât a fost stabilit prin actul contestat, motiv pentru care se va admite contestația formulată de contestatoare pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit, ca fiind întemeiată.

4. Cu privire la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și obligațiile fiscale accesorii acesteia în sumă de lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod corect și legal s-a stabilit că societatea trebuia să colecteze TVA pentru veniturile stabilite suplimentar în urma inspecției fiscale, ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut de lege, în condițiile în care, cu ocazia verificării efectuate, organele de inspecție fiscală nu au stabilit corect data de la care petenta trebuia să se înregistreze ca plătitoare de TVA.

În fapt, așa cum am prezentat la capitolele III.1 și III.2 din prezenta decizie de soluționare, în urma desfășurării inspecției fiscale au fost stabilite în sarcina petentei venituri suplimentare din comercializarea fructelor și legumelor, stabilite prin estimare. În consecință, s-a stabilit că la 31.03.2013 contestatoarea a depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1) din Codul fiscal. Din eroare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA începând cu data de 01.04.2013, în loc de 01.05.2013, așa cum prevăd dispozițiile legale.

Precizăm că prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr./02.09.2013, organele de inspecție fiscală au revenit asupra modului de calcul al taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2013-30.06.2013.

Ca urmare, acestea au admis că nu au stabilit în mod corect și legal TVA suplimentară în sumă de lei pentru luna aprilie 2013 și nici obligațiile fiscale accesorii aferente acesteia în sumă de lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 152, alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care precizează:

*„ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici
(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.”*

Așa cum am reținut anterior în prezenta decizie de soluționare, luând în considerare veniturile cumulate realizate la luna martie 2013 (inclusiv cele estimate în urma inspecției fiscale), contestatoarea ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitoare de TVA din luna mai 2013, nu din luna aprilie 2013, cum au stabilit inițial organele de inspecție fiscală.

Având în vedere documentele aflate la dosarul cauzei și reținerile făcute la capitolul III.2. concluzionăm că societatea datorează suplimentar TVA în sumă de lei, diferența de lei fiind stabilită eronat de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care se va admite contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile aferente TVA, reținem că acestea au fost calculate eronat de organele de inspecție fiscală, calcularea acestora fiind în legătură directă cu stabilirea eronată a perioadei de la care s-a considerat că societatea trebuia să devină plătitoare de TVA. Ținând cont de faptul că pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată care a generat aceste obligații fiscale accesorii, în sumă de lei, s-a admis contestația, ca întemeiată, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmează a se admite, ca întemeiată, și contestația pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art. 210, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** pentru suma totală de lei , stabilită în baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT/23.07.2013, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;

Art. 2 Admiterea, ca întemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L. Piatra Neamț, jud. Neamț** pentru suma totală de lei, stabilită în baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-NT /23.07.2013, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
-lei - taxa pe valoarea adăugată;

- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Art. 3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț - Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

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

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

DIRECTOR GENERAL,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

4ex./23.06.2014

Întocmit, consilier superior