

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 294 din 2015
privind soluționarea contestației formulate de
S.C S.R.L. din comuna, județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din comuna, **județul**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.....* Decizia de impunere contestată a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna, sat, str., nr. județul, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr..... și are codul unic de înregistrare fiscală nr. Începând cu data de, societatea se află în procedura de insolvență.

Contestația a fost depusă prin avocat ales, conform prevederilor art.206 alin.(1) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la dosarul cauzei fiind anexată împuternicirea avocațială, în original.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei accesorii aferente TVA de plată;
- lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- lei contribuții sociale;
- lei accesorii aferente contribuțiilor sociale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea contestatoare susține următoarele:

"[...] Solicităm organului competent ca, prin decizia pe care o va pronunța să: admită prezenta contestație și, pe cale de consecință, în temeiul art.216 alin.2 Cod Pr.Fisc., să anuleze în tot Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea unor obligații suplimentare în sarcina subscrisei în cuantum total de lei și să dispună exonerarea subscrisei de la plata acestor obligații [...].

I. SITUAȚIA DE FAPT [...]

Subscrisa am făcut anterior obiectul unui control din partea organelor fiscale ale AJFP, anterior celui finalizat prin emiterea actelor administrative-fiscale care fac obiectul prezentei contestații, în vederea soluționării adresei nr..... emisă de Inspectoratul de Poliție al Județului [...]. Acest control a fost finalizat prin Procesul Verbal nr....., în care, [...] organele fiscale au înțeles să confirme susținerile organelor de poliție [...].

În RIF se confirmă cele de mai sus, și se arată că inspecția fiscală generală s-a efectuat ca urmare a adresei Biroului juridic din cadrul AJFP [...].

Ca atare, s-au emis actele fiscale contestate, respectiv Decizia de impunere nr. [...] și Raportul de inspecție fiscală cu numărul [...] prin care s-a stabilit suplimentar suma de lei. [...]

Considerăm că organul de inspecție fiscală, în mod netemeinic și nelegal, a stabilit, prin Decizia de impunere contestată și în temeiul Raportului de inspecție fiscală, obligațiile suplimentare menționate mai sus [...].

II. NELEGALITATEA ACTELOR ADMINISTRATIV – FISCALE

Cu titlu prealabil, în ceea ce privește obiectul prezentei contestații, precizăm că ea urmărește anularea în tot a Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală [...], atât în ceea ce privește obligațiile fiscale principale, cât și ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii și care urmează soarta principalului, conform principiului *accessorium sequitur principale*, consacrat de art.47 alin.(2) din Codul de procedură fiscală [...].

II.1. ÎNCĂLCAREA PROCEDURII DE INSPECȚIE FISCALĂ, A OBLIGAȚIILOR LEGALE ALE INSPECTORILOR ȘI A DREPTURILOR CONTRIBUABILULUI

[...] solicităm organului de soluționare a contestației să observe că presupusa procedură de inspecție fiscală nu a respectat normele legale aplicabile. [...].

Pe toată durata inspecției fiscale nu a fost solicitat vreun punct de vedere sau vreo notă explicativă subscrisei, nu s-a formulat vreo notă de relații sau vreun control încrucișat și nu s-au solicitat relații de la terți, deși aceste mijloace de probă erau apte a lămurii situația. [...].

De fapt procedura de inspecție fiscală a fost desfășurată în mod nelegal, și a încălcat următoarele prevederi legale [...]:

- art.9 alin.1 Cod pr.fisc[...]. Este evident că inspecția fiscală a ignorat această prevedere legală din moment ce [...] nu s-a solicitat, anterior luării deciziei de a impune sume suplimentare, punctul de vedere al subscrisei. [...] organele de inspecție fiscală nu au comunicat RIF-ul înaintea discuției finale, și nu au dat posibilitatea de a fi exprimat nici la acest moment vreun punct de vedere [...].

- Ordinul MFP nr.1181 din 23 august 2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală [...]

- art.6 Cod pr.fisc. privind exercitarea dreptului de apreciere [...]. În cazul de față constatările organelor fiscale [...] sunt incomplete, din moment ce acestea nu au cercetat corespunzător starea de fapt fiscală [...]

- Nu au fost respectate nici prevederile art.7 Cod Pr. Fisc, privind rolul activ al organului fiscal [...]

- Ordinul MFP nr.1753/2003 privind Codul etic al inspectorului de control fiscal arată (cap. VI) că **1.integritatea** este principiul conform căruia inspectorii de control fiscal își exercită funcția cu onestitate [...]; **2.obiectivitatea** este principiul conform căruia inspectorii de control fiscal tratează toate situațiile [...] conform stării de fapt fără influențe externe. Ambele principii au fost încălcate de către inspectorii fiscali;

- De asemenea, Codul etic al inspectorului fiscal prevede la cap.VI următoarele: [...]. În cazul subscrisei niciuna dintre aceste obligații nu au fost îndeplinite [...];

- Art.94 alin.(3) Cod pr.fisc [...]. În cazul subscrisei nici aceste obligații nu au fost îndeplinite, [...].

- Încălcarea dispozițiilor cuprinse la Cap.VII: Anexe la Ordinul MFP nr.1181 din 23 august 2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală [...].

II.2. CU PRIVIRE LA SUMELE REPREZENTÂND IMPOZIT PE PROFIT

Organul de inspecție fiscală a stabilit greșit cu privire la impozitul pe profit o bază impozabilă suplimentară de lei, raportat la care s-a calculat un presupus impozit pe profit suplimentar de lei [...]

A. CU PRIVIRE LA SUMA DE LEI STABILITĂ SUPLIMENTAR CU TITLU DE IMPOZIT PE PROFIT [...]

[...] în urma unor presupuse verificări a unor documente care existau la sediul Prchetului de pe lângă Tribunalul și exclusiv în temeiul acestor documente, [...], organul de inspecție fiscală a considerat greșit că subscrisa datorăm impozit pe profit suplimentar [...].

În ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare [...] cu titlu de impozit pe profit, [...] acestea au fost stabilite în mod nelegal, subscrisa nedatorând nici o sumă, după cum urmează:

1. Cheltuiala în sumă de lei cu achiziția de legume este deductibilă la calculul impozitului pe profit. [...]

Aceasta reprezintă suma aferentă achiziționării de produse agricole și mijloace fixe de la furnizorii SC SRL, SC SRL și SC SRL. [...]

[...] s-a considerat greșit că facturile emise de SC SRL, SC SRL și SC SRL către SC AGRO SRL nu îndeplinesc calitatea de document justificativ [...], astfel nu a acordat drept de deducere pentru suma totală de lei. [...]

(i) În primul rând, realitatea operațiunilor nu poate fi contestată [...] din moment ce s-a reținut că livrarea produselor achiziționate, care a fost făcută către supermarketuri de renume, și care este reală. [...]

Astfel în RIF se arată [...] că subscrisa am efectuat livrarea legumelor achiziționate unor supermarketuri în perioada verificată, livrări în baza următoarelor contracte:

- Contract [...] nr..... încheiat între SC SRL și SC SRL;

- Contract cadru de achiziție nr..... încheiat între SC SRL și SC SRL;

- Contract cu privire la premisele tehnice de colaborare încheiat între SC SRL și SC SCS. [...]

[...] dat fiind faptul că subscrisa am efectuat livrările legumelor aprovizionate către supermarketuri de prestigiu, [...] este evident că am efectuat în realitate [...] și achiziția legumelor pe care le-am vândut acestora, și deci am înregistrat cheltuieli deductibile.

[...] organul fiscal nu a utilizat documentele și informațiile existente, pe care chiar acesta le-a menționat în RIF, [...], astfel că situația fiscală a subscrisei a fost determinată incorect. [...]

[...], era obligatoriu ca documentele care atestau indubitabil livrările produselor achiziționate către supermarketuri să fie avute în vedere și coroborate cu achizițiile, [...].

[...] organele fiscale erau obligate a avea în vedere livrările, și raportat la prevederile art.65 alin.(2) din Cod Pr. Fisc. [...].

Organele de inspecție fiscală au încălcat și prevederile art.6 Cod pr.fisc [...].

De asemenea, sunt incidente prevederile art.105 alin.1 Cod Pr.civ. [...]

Noțiunea de document justificativ este definită generic de art.6 alin.1 din Legea nr.82/1991 a contabilității [...]

Aceste prevederi legale au fost ignorate de inspecția fiscală, care și-a întemeiat refuzul de a acorda dreptul de deducere a cheltuielilor de achiziție a legumelor pe motive care de fapt nu pot vreodată fundamenta acest refuz.

[...]. Justificarea achiziției se face cu factura fiscală, și, în cazul în care aceasta există, și îndeplinește condițiile de la art.115 Cod fiscal, dreptul de deducere nu poate fi refuzat.

Or, în cazul controlului s-au reținut existența facturilor fiscale de achiziție [...], însă acestea au fost înlăturate în mod suspect [...].

[...] factura este aproape în toate situațiile documentul care atestă efectuarea operațiunii – achiziționării mărfii-deci și cheltuială deductibilă la calculul impozitului, subscrisa respectând prevederile Ordinului nr.3512 din 27 noiembrie 2008 [...].

[...] organelle fiscale au reținut că nu există documente justificative pentru achiziția de legume, deși acestea existau, refuzând astfel în mod neîntemeiat acordarea dreptului de deducere, încălcând astfel prevederile art.21 alin. și art.21 alin.(4) lit.f din Cod Fiscal. [...]

[...] organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere starea de fapt fiscală, și nu au reținut faptul că aveam un depozit – hală [...], la care legumele erau achiziționate de la furnizori, sau, după caz le transportam cu mijloace proprii în depozit de unde le livram clienților. [...]

[...], pentru mijlocul de transport era încheiat un contract de comodat între [...] – și subscrisa [...].

[...] organele de control nici măcar nu au observat că pentru acest mijloc de transport există o licență de transport care era emisă pe numele subscrisei. [...]

La fel, se arată că mijlocul de transport aparțin subscrisei, astfel că nu înțelegem de ce, raportat la această împrejurare, tranzacțiile puteau fi considerate ca nefiind reale [...]

De asemenea, ce relevantă are faptul că anumite legume au fost transportate cu un mijloc de transport presupus furat (.....) sau că pentru mijlocul de transport nu s-a putut identifica în aplicația informatică proprietarul, din moment ce subscrisa, chiar dacă ar fi adevărat, nu aveam de unde să verificăm sau să știm de aceste aspecte [...].

Ca atare, niciunul dintre motivele invocate prin RIF, [...] nu puteau conduce la aplicarea art.11 alin.1 Cod Fiscal [...].

(iv) Nu în ultimul rând, în RIF se arată că nu au fost recunoscute ca deductibile fiscal cheltuielile cu achiziția mijloacelor fixe [...], sumele fiind cuprinse în valoarea totală de lei.

Cu privire la aceste achiziții, organele fiscale nu fac nici un fel de precizare, și nu se arată pentru ce motive aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile [...].

Ca atare, organele fiscale au reținut greșit și nemotivat faptul că aceste cheltuieli erau nedeductibile, încălcând prevederile art.21 alin.1 și art.21 alin.(4) lit.f din Cod Fiscal. [...]

2. Cheltuiala în sumă de lei cu achiziția de carburanți este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

[...]. În RIF s-a reținut [...] că “În perioada – agentul economic a înregistrat în evidența contabilă combustibil în valoare totală de lei [...], fără a deține în patrimoniu mijloace fixe [...] ca să justifice astfel înregistrarea cheltuielilor cu carburanții.”

Însă, această constatare este contrazisă chiar de constatările înscrise în RIF [...] “mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare marca și aparține SC SRL”.

Soluția de refuzare a deductibilității este neîntemeiată, fiind rezultatul unor constatări greșite, care se pot dovedi chiar prin conținutul RIF, unde se reține existența mijloacelor fixe [...]

3. Cheltuiala în sumă de lei cu transportul mărfurilor este deductibilă la calculul impozitului pe profit

[...]. În RIF se arată că “În perioada – SC SRL a înregistrat în evidența contabilă c/v servicii transport mărfuri în valoare totală de lei [...] fără a prezenta contracte și alte documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii.”

În primul rând, organul de inspecție fiscală nu a solicitat subscrisei să prezentăm contracte [...].

În al doilea rând, dacă ar fi solicitat aceste documente, am fi informat organele de inspecție fiscală că subscrisa în mod uzual, [...], folosim și un serviciu online de preluare a comenzilor de transport [...].

În al treilea rând [...], organele de inspecție fiscală erau obligate să verifice spre exemplu documentele justificative pentru livrările către sau , pentru care în mare parte cheltuielile cu transportul au fost efectuate, pe documente justificative [...].

De asemenea, documentele justificative pentru cheltuielile de transport prevedeau anumiți transportatori, cărora nu li s-au solicitat informații dacă au prestat efectiv aceste servicii [...].

În concluzie, împrejurările invocate de organul de control sunt străine de situația fiscală a subscrisei [...].

4. În mod greșit nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma de lei [...]

În luna SC SRL a înregistrat în cheltuieli de exploatare factura nr..... în valoare de lei [...]

Nu există motivare faptică cu privire la modalitatea în care s-a ajuns la concluzia că aceste bunuri nu ar avea legătură cu obiectul de activitate [...]

Organele de inspecție fiscală au încălcat și în acest caz art.21 alin.1 din Codul Fiscal, refuzând fără vreun motiv deductibilitatea acestora [...]

5. În mod greșit nu s-a acordat dreptul de deducere pentru suma de lei [...]

În RIF [...] s-a refuzat dreptul de deducere pentru suma totală de 2.294.911 lei [...]

Organele de inspecție fiscală au constatat că “pentru perioada – SC SRL nu a întocmit evidența financiar contabilă [...]”

În contra susținerilor organelor fiscale, pentru perioada menționată subscrisa a întocmit evidența financiar-contabilă, și existau documente justificative [...] care probau cheltuielile [...].

Menționăm că sumele declarate prin deconturile de TVA au fost calculate pe baza evidenței contabile, [...] care, la rândul său, a fost completată conform legii contabilității în temeiul documentelor justificative [...]

Chiar dacă documentele primare, presupunem că nu ar fi existat la IPJ, sau că nu ar fi fost puse la dispoziție din diverse motive de această instituție, soluția nu era a se constata nedeductibile aceste cheltuieli [...]

Or, nu se poate refuza deductibilitatea acestor cheltuieli dacă era să ne raportăm la veniturile înregistrate din vânzarea legumelor, care nu se contestă [...]

Chiar și prin absurd, în cazul în care nu ar exista documente justificative [...] organele de inspecție fiscală erau obligate a aplica prevederile art.67 Cod de procedură fiscală: Stabilirea prin estimare a bazei de impunere [...]

În condițiile în care s-ar fi respectat această obligație [...] organele fiscale [...] ar fi procedat la estimarea cheltuielilor [...]

Această sumă era exact suma declarată de subscrisa ca fiind deductibilă [...].

B. CU PRIVIRE LA ACCESORIILE LA SUMA DE LEI STABILITĂ SUPLIMENTAR CU TITLU DE IMPOZIT DE PROFIT [...]

După cum am precizat, având în vedere că subscrisa nu datorează sumele principale stabilite [...], considerăm că nu datorăm nici sumele accesorii [...]

II.2. CU PRIVIRE LA SUMA DE LEI REPREZENTÂND TVA STABILITĂ SUPLIMENTAR DE INSPECȚIA FISCALĂ [...]

Și în acest caz în mod greșit s-a reținut că ar fi incident art.11 alin.1 Cod fiscal, și că în temeiul acestui text legal s-ar putea refuza deducerea TVA [...]

(i) În plus față de reținerile cuprinse la punctele anterioare [...] arătăm că față de situația TVA în nici un caz organele fiscale nu puteau, în același timp, a refuza deducerea TVA și a menține TVA colectată la buget prin vânzarea legumelor. [...]

Or, dacă era situația prevăzută de inspecția fiscală, acesta ar fi trebuit ca subsecvent reținerii că achiziția de legume nu ar fi reală să constate că nu puteau avea loc livrări de legume [...]

(ii) Mai departe, deductibilitatea TVA nu putea fi refuzată nici raportat la prevederile art.146 Cod fiscal [...].

(iii) În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și jurisprudența [...] care a arătat într-o speță similară:

“Singurul argument ce stă la baza înlăturării dreptului de deducere TVA a fost cel referitor la neregulile privind înregistrările contabile și fiscale efectuate de furnizor. [...]

Nerespectarea de către furnizor a obligațiilor legale privind declarațiile contabile și fiscale sunt sancționabile potrivit legii și presupun obligarea la colectare și la stabilirea unor obligații fiscale suplimentare, dar nu pot conduce în mod automat la înlăturarea dreptului de deducere al beneficiarului.

Aceste nereguli trebuie coroborate cu prezentarea unor indicii privind caracterul fictiv al tranzacției legate de inexistența mărfurilor în materialitatea lor. [...]

(iv) Având în vedere cele de mai sus, dar și precizările de la capitolul privind impozitul pe profit, [...] în mod greșit, cu încălcarea art.146 Cod fiscal [...] s-a reținut că suma de lei, reprezentând TVA nu poate fi dedusă de către subscrisa, fiind calculată greșit și abuziv TVA de plată în sumă de lei.

(v) Cu privire la accesoriile la suma stabilită suplimentar cu titlu de TVA [...] solicităm organului de soluționare să desființeze și sumele stabilite suplimentar cu acest titlu [...] în temeiul principiului accesoriu sequitur principale, consacrat de art.47 alin.(2) din Codul de procedură fiscală [...].

II.3. CU PRIVIRE LA SUMA DELEI CALIFICATĂ CA FIIND AVANTAJE ACORDATE SALARIAȚILOR

[...] s-a susținut în RIF că suma delei, reprezentând servicii medicale, ar fi fost un avantaj acordat salariaților [...].

[...] de fapt subscrisa efectuând o cheltuială care se încadrează la art.21 alin.3 Cod Fiscal, și nu la art.55 alin.1 Cod Fiscal, cum greșit se susține în RIF.

Potrivit art.21 alin.3 lit.k din Cod Fiscal, sunt deductibile limitat k) [...].

Suma înregistrată de subscrisa se încadrează în limita acestei cheltuieli, nu este un avantaj, și nu poate fi asimilat unui venit salarial, astfel că nu datorăm impozit pe venitul din salarii, CAS, sau celelalte contribuții sociale pentru care s-au calculat sume prin RIF.

De asemenea, nu datorăm nici sumele cu titlu de accesorii [...].

Pentru toate aceste motive solicităm, în temeiul art.216 alin.1 Cod Pr. Fisc., admiterea prezentei contestații așa cum a fost formulată și anularea în tot a actelor administrativ-fiscale contestate [...].”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la S.C. S.R.L., s-au stabilit următoarele:

“[...] Prezenta inspecție fiscală generală se efectuează urmare adresei nr..... emisă de Biroul juridic din cadrul AJFP [...]

În urma verificării documentelor au rezultat următoarele deficiențe:

Organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei [...], astfel:

1. În perioada – SC SRL a achiziționat diverse produse agricole [...], mijloace fixe [...] în valoare totală de lei, din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA deductibilă în sumă de lei, de la furnizorii SC SRL [...], SC SRL [...] și AC SRL [...], după cum urmează:

- de la SRL [...] produse agricole în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...]:

- în perioada – achiziții în valoare totală de lei, din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei; [...]

- în perioada – achiziții în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei;

- de la SC SRL [...] produse agricole în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei;

- în luna achiziții în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei;

- de la SC SRL [...], în lunile și achiziții de produse agricole și ambalaje în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...].

Organele de inspecție fiscală au analizat datele înscrise pe facturile emise de furnizorii menționați mai sus și au rezultat următoarele:

- Pe facturile emise de SC SRL [...] către SC SRL, la "Date privind expediția" se menționează numele delegatului [...], mijloace transport nr. înmatriculare , ,

- Pe facturile emise de SC SRL [...] către SC SRL, la "Date privind expediția" se menționează numele delegatului [...], mijloc de transport nr. înmatriculare

- Pe facturile emise de SC SRL [...], către SC SRL, la "Date privind expediția" se menționează numele delegatului [...], mijloc de transport nr. înmatriculare

Din verificările efectuate în Sistemul Național de evidențe Auto-EVA s-au constatat următoarele:

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare este un AUTOCAR IVECO [...];

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare este un AUTOTRACTOR RENAULT [...];

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare este o AUTOUTILITARĂ IVECO, FURATĂ în data de în București [...];

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare nu a putut fi identificat în baza de date EVA datorită înmatriculării pe teritoriul SM Bulgaria.

De asemenea facturile de aprovizionare nu sunt însoțite și de documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunilor [...].

Astfel organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere cheltuielilor cu mărfurile în sumă totală de lei [...] aferente perioadei – după cum urmează:

- pentru anul 2011 suma de lei;

- pentru anul 2012 suma de lei;

- pentru anul 2013 [...] suma de lei.

2. În perioada – agentul economic a înregistrat în evidența contabilă combustibil în valoare totală de lei, din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei, fără a deține în patrimoniu mijloace fixe [...] care să justifice astfel înregistrarea cheltuielilor cu carburanți.

Organele de inspecție fiscală au diminuat cheltuielile de exploatare aferente trimestrului IV 2011 cu suma de lei reprezentând cheltuieli cu combustibili.

3. În luna2011 agentul economic a omis să înregistreze în evidența fiscală factura fiscală nr..... în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei, emisă către SC [...].

4. În perioada – SC SRL a înregistrat în evidența contabilă c/v servicii transport mărfuri în valoare totală de lei [...] din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei în baza unor facturi emise de diverși furnizori interni fără a prezenta contracte și alte documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii.

Organele de inspecție fiscală au diminuat cheltuielile de exploatare aferente perioadei – cu suma totală de lei [...].

5. În luna SC SRL a înregistrat în cheltuieli de exploatare factura nr. în valoare totală de 2.957 lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei emisă de SC SRL [...] reprezentând achiziții de bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății.

Organele de inspecție fiscală au diminuat cheltuielile de exploatare aferente trimestrului II 2013 cu suma de lei.

6. Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada –, SC SRL nu a întocmit evidența financiar contabilă [...] dar a întocmit și deus la organul fiscal teritorial Deconturile de TVA lunare prin care a declarat ca bază de impozitare a TVA deductibilă, următoarele sume:

- pentru luna august 2013 suma de lei; [...]

- pentru luna decembrie 2013 suma de lei;

- pentru luna ianuarie 2014 suma de lei; [...]

- pentru luna iunie 2014 suma de -..... lei.

Totodată din verificarea documentelor de evidență primară pusă la dispoziție de IPJ, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există documente justificative pentru suma declarată în deconturi ca bază impozabilă a TVA deductibilă.

Urmare acestui aspect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere cheltuielilor în sumă totală de lei [...].

7. Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru trimestrul I 2013 agentul economic verificat a calculat și înregistrat în evidența contabilă impozit pe profit în sumă de lei și a declarat eronat, prin D 100 [...] impozit pe profit în sumă de lei rezultând un impozit nedeclarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au corectat astfel evidența fiscală cu suma de lei.

Având în vedere deficiențele prezentate [...] organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de lei [...].

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă totală de 168.966 lei și penalități în sumă totală de lei până la data de, data declanșării procedurii de insolvență.

RECAPITULAȚIE:

- impozit pe profit suplimentar : lei;
- dobânzi impozit pe profit : lei;
- penalități de întârziere impozit profit: lei;

TOTAL : lei. [...]

Taxa pe valoarea adăugată [...]

În urma verificării documentelor au rezultat următoarele deficiențe:

Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA de plată suplimentară în sumă totală de lei, astfel:

1. În perioada – SC SRL a achiziționat diverse produse agricole [...], mijloace fixe [...] în valoare totală de lei, din care baza impozabilă în sumă de și TVA deductibilă în sumă delei [...].

[...] facturile emise de SC, SC SRL și SC SRL către SC SRL nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru că nu se confirmă realitatea operațiunilor economice înscrise în acestea.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de lei [...].

2. În perioada – agentul economic a înregistrat în evidența contabilă combustibili în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...]

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei reprezentând TVA deductibilă aferentă cheltuielilor cu combustibilii.

3. În luna agentul economic a omis a înregistra în evidența contabilă factura fiscală nr..... în valoare totală de lei din care bază impozabilă în sumă de lei și TVA în sumă de lei [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat TVA colectată aferentă lunii2011 cu suma de lei.

4. În perioada – SC SRL a înregistrat în evidența contabilă c/v servicii transport mărfuri în valoare totală de lei [...] TVA în sumă de lei [...] fără a prezenta contracte și alte documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de lei [...].

5. În luna2013 SC SRL a înregistrat în evidența contabilă factura nr..... în valoare totală de 2.957 lei [...] TVA în sumă de lei [...] reprezentând achiziții de bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de lei [...].

6. Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada –, SC SRL nu a întocmit evidența financiar contabilă [...] dar a întocmit și depus la organul fiscal teritorial Deconturile de TVA lunare prin care a declarat TVA deductibilă [...].

[...] din verificarea documentelor de evidență primară pusă la dispoziție de IPJ, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există documente justificative pentru întreaga sumă declarată în Deconturi [...].

Urmare acestui aspect organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei [...] reprezentând diferența între sumele declarate de contribuabil ca TVA deductibilă și sumele constatate efectiv din evidența primară de organele de inspecție.

Având în vedere deficiențele prezentate [...], organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă totală de lei [...].

Pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei [...].

Accesoriile au fost calculate până la data de [...].

RECAPITULAȚIE:

- TVA suplimentară: lei;
- dobânzi TVA suplimentară: lei;
- penalități întârziere TVA suplimentară : lei.

TOTAL : lei. [...]

Impozitul pe veniturile din salarii [...]

Perioada supusă inspecției fiscale – [...]

Din verificările efectuate asupra documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că agentul economic verificat a acordat unor salariați în lunile 2012 și2012 avantaje în sumă totală delei, reprezentând servicii medicale, fără ca acestea să fie impozitate [...].

[...] organele de inspecție fiscală au constatat că, în fapt, acestea reprezintă un avantaj impozabil acordat salariaților în conformitate cu prevederile art.55, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

Urmare acestui fapt, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe veniturile din salarii suplimentar în sumă delei [...].

Conform Fișei sintetice totale editată [...] la data de, SC SRL înregistrează impozit pe veniturile din salarii restant la data de în sumă de lei.

Pentru impozitul pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă delei [...]

Pentru impozitul pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere 15% în sumă de lei [...].

Pentru perioada verificată, societatea datorează contribuție pentru asigurările sociale de stat datorată de angajator, în cotă de 20,8% [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit CAS angajator suplimentar în sumă de lei [...].

Pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă delei [...]

Pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere 15% în sumă de lei [...]

Pentru perioada supusă verificării societatea datorează contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajat în cotă de 10,5 % [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit CAS angajați suplimentar în sumă de lei [...].

Pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajați stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de 11 lei [...].

Pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajați stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere 15% în sumă deei [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit CAMBP suplimentar în sumă de leu [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator suplimentar în sumă delei [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajați suplimentar în sumă de lei [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit contribuție angajator la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale suplimentară în sumă de leu [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit CASS unitate suplimentar în sumă deei [...].

Pentru contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă delei [...].

Pentru contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere 15% în sumă de lei [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit CASS salariați suplimentar în sumă de lei [...].

Pentru contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de lei [...].

Pentru contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere 15% în sumă de lei [...].

Organele de inspecție fiscală au stabilit contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice suplimentar în sumă deei [...].

Pentru contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator pentru concedii medicale stabilită suplimentar în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de leu [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată, a impozitului pe profit și a impozitului pe veniturile din salarii aferente perioadei – și a contribuțiilor sociale aferente perioadei –

S.C. S.R.L. are ca principal obiect de activitate "*Fabricarea altor produse din lemn; fabricarea articolelor din plută, paie și din alte materiale vegetale împletite*" - cod CAEN 1629.

În urma inspecției fiscale generale, au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

- lei impozit pe profit și lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei TVA suplimentară de plată și lei accesorii aferente TVA suplimentară de plată;
-lei impozit pe veniturile din salarii și lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;
-lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator șilei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- lei contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați și lei accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- leu contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- lei contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
-leu contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- lei contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator șilei accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

- lei contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați și lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice și lei accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

1) Referitor la aspectele de procedură invocate de societate

În fapt, societatea susține că sunt netemeinice și nelegale constatările organelor de inspecție fiscală reținute prin Raportul de inspecție fiscală și care stau la baza deciziei de impunere contestate, impunându-se a fi anulate întrucât organele de inspecție fiscală nu și-au exercitat rolul activ exclusiv în vederea stabilirii situației fiscale reale prin obținerea și utilizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și că din dorința maximizării veniturilor bugetare organele de inspecție fiscală au ajustat arbitrar realitatea faptică.

Sușinerile societății contestatoare, potrivit cărora: „[...] procedura de inspecție fiscală a fost desfășurată în mod nelegal, și a încălcat următoarele prevederi legale, motiv pentru care nici rezultatul final al acesteia, emiterea actelor contestate, nu poate fi primit: art.9 alin.1 Cod pr.fisc. [...] Ordinul MFP nr. 1181 din 23 august 2007 [...] art.6 Cod pr. Fisc. [...] ” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece la art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată, se precizează: **“Art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

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

(2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

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

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

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

(3) *Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

a) *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

b) *verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

c) *discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;*

d) *solicitarea de informații de la terți;*

e) *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;*

f) *stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;. [...].”*

De asemenea, la art.109 alin.(1) și (2) din același act normativ, este stipulat: **“Art. 109 - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere. [...].”*

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că inspecția fiscală are ca obiectiv verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea și stabilirea după caz a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

Decizia de impunere cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale în baza celor constatate și consemnate prin raportul de inspecție fiscală.

La Cap.II *“Principii generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”*, art.5, art.6 și art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se precizează:

“Art. 5 - Aplicarea unitară a legislației

(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. [...]

Art. 6 - Exercițarea dreptului de apreciere

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

Art. 7 - Rolul activ [...]

(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. [...]

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se reține că în exercitarea rolului său activ 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, așa cum susține societatea prin contestația formulată, dar în același timp este cel mai în măsură să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză fiind obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale și să stabilească corect, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală, în cazul acțiunii de verificare a S.C SRL și de stabilire a bazelor de impunere și a obligațiilor fiscale suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe profit, impozitul pe veniturile din salarii, contribuții de asigurări sociale, de sănătate, șomaj și contribuții la fondurile speciale precum și a accesoriilor aferente acestora, a respectat prevederile legale procedurale privind obiectul inspecției fiscale, pentru aducerea la îndeplinire a atribuțiilor sale procedând la investigarea fiscală a actelor și faptelor contribuabilului.

Mai mult, societatea contestatoare nu menționează prin contestația formulată niciun document pe care l-a prezentat organelor de inspecție fiscală și de care acestea nu au ținut seama la stabilirea situației sale fiscale, inspecția fiscală fiind efectuată la sediul Parchetului de pe lângă Tribunalul având în vedere că documentele financiar contabile ale societății constituie mijloace de probă în dosarul penal nr..... .

Având în vedere cele prezentate se rețin ca neîntemeiate susținerile societății cu privire la faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat procedura fiscală și nu și-au exercitat rolul activ în stabilirea situației de fapt fiscale.

2) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și accesoriile aferente în sumă de lei

În urma verificărilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioadă verificată, respectiv – având în vedere și rezultatul fiscal stabilit de societatea comercială au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe profit în sumă totală de lei, pentru care, conform prevederilor art. 120 alin.(1) și art.120 1 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, au fost calculate accesorii aferente în sumă totală de lei (..... lei dobânzi/majorări de întârziere + lei penalități de întârziere).

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că la stabilirea rezultatului fiscal aferent perioadei verificate, societatea comercială nu a respectat în totalitate prevederile legale, astfel :

- în perioada –au fost înregistrate cheltuieli cu mărfurile în sumă totală delei pentru care societatea nu a făcut dovada efectuării operațiunilor sau a intrării mărfurilor în gestiunea societății;
- în perioada–au fost înregistrate cheltuieli nejustificate cu combustibilul în sumă totală delei;
- au fost constatate venituri neînregistrate în sumă delei aferente facturii fiscale nr. emisă către SCSCS;
- în perioada–au fost înregistrate cheltuieli reprezentând c/v servicii de transport în sumă totală delei fără documente justificative;
- în lunaau fost efectuate achiziții de bunuri care nu au legătură cu obiectul de activitate al societății în sumă delei;
- în perioada– , organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală delei reprezentând diferență între sumele declarate de contribuabil și sumele constatate efectiv de organele de inspecție fiscală;
- în , organele de inspecție fiscală au corectat evidența fiscală cu suma delei reprezentând diferență între sumele declarate de contribuabil și sumele constatate efectiv din evidența primară.

Astfel, urmare deficiențelor constatate, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă totală delei, astfel:

- pentru anul 2011 suma delei;
- pentru anul 2012 suma delei;
- pentru anul 2013 suma delei;
- pentru perioada ianuarie – iunie 2014 suma delei.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă impozit pe profit suplimentar de plată în sumă delei, susținând următoarele:

- dovada indubitabilă a existenței operațiunilor de aprovizionare era chiar faptul că legumele aprovizionate au fost vândute către supermarketuri;
- justificarea achiziției se face cu factura fiscală, și, în măsura în care aceasta există, dreptul de deducere nu poate fi refuzat;
- nici una dintre tranzacții nu putea fi calificată ca fiind fără scop economic, din moment ce legumele au fost livrate subscrisei, și, mai departe vândute clienților –,etc;
- documentele justificative pentru cheltuielile de transport prevedeau anumiți transportatori, cărora nu li s-au solicitat informații dacă au prestat efectiv aceste servicii;
- sumele declarate prin deconturile de TVA au fost calculate pe baza evidenței contabile, constatată greșit sau cu rea credință ca fiind inexistentă.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 2 - (1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori. [...]

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. [...]

- 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. [...]

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; [...]"

- Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale [...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: [...]

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora; [...]"

* Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare constată următoarele:

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu mărfurile în sumă totală delei

Pentru perioada–, în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de lei reprezentând achiziții de produse agricole (dovlecei, varză albă și roșie, morcovi, păstârnac etc.) și mijloace fixe (teren, electrostivuator) înscrise în facturi fiscale ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, astfel :

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole în valoare totală delei, din care baza impozabilă în sumă delei și TVA în sumă de lei;

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole în valoarea totală delei, din care baza impozabilă în sumă delei și TVA în sumă delei;

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole și ambalaje în valoare totală de din care baza impozabilă în sumă delei și TVA în sumă delei.

Menționăm că organele de inspecție fiscală au analizat datele înscrise pe facturile emise de societățile comerciale furnizoare, respectiv SCSRL, SCSRL și SC AQUA SRL.

În urma acestor analize, s-au constatat următoarele :

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatuluiși mijloacele de transport cu nr. înmatriculare,și

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatuluiși mijloc de transport cu nr. înmatriculare

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatuluiși mijloc de transport cu nr. înmatriculare

Urmare verificărilor efectuate în Sistemul Național de evidențe Auto, s-au constatat următoarele:

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste un Autocar Iveco și aparține domnului

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste un Autotractor Iveco și aparține SCSRL;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste marca MAN și aparține SCSRL;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste o Autoutilitară Iveco furată în data deîn București;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatricularenu a putut fi identificat în baza de date fiind înmatriculat în SM Bulgaria.

De asemenea, facturile de aprovizionare nu sunt însoțite de documente justificative care să facă dovada efectuării operațiilor.

Mai mult, urmare verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală la cei trei furnizori au fost întocmite următoarele documente:

- pentru SCSRL plângerea penală nr. ;
- pentru SCSRL plângerea penală nr. ;
- referitor la SCSRL, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu a declarat livrări către SCSRL.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă a S.C.SRL de la furnizorii susmenționați, nu pot fi considerate documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate și societatea nu dovedește realitatea tranzacțiilor înscrise în facturi.

Din punct de vedere fiscal, nu este suficientă prezentarea facturilor de achiziție de bunuri și servicii emise de diverși furnizori completate cu datele obligatorii prevăzute de legiuitor (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond).

Faptul că societatea contestatară deține facturi de achiziție, nu justifică deductibilitatea fiscală a cheltuielilor de achiziție înscrise pe aceste documente, atâta vreme cât nu se dovedește realitatea și legalitatea livrării de bunuri consemnate în aceste documente.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile de achiziție de bunuri nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C.S.R.L. conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se confirmă realitatea operațiilor înscrise în acestea.

Prin urmare, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile din punct de vedere fiscal toate cheltuielile identificate prin raportul de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli cu mărfurile pentru care contribuabilul nu dovedește realitatea și legalitatea operațiilor.

Astfel, cheltuielile în sumă totală delei, au fost corect considerate la control ca nedeductibile fiscal, pentru care contribuabilul datorează un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă delei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile cu combustibilul în sumă totală delei, menționăm că organele de control au stabilit că achiziția de combustibil este nejustificată, în condițiile în care societatea nu deține în patrimoniu mijloace de transport care să justifice înregistrarea cheltuielilor cu carburanți.

Sușinerile din contestație potrivit cărora: *"[...] subscrisa aveam în evidență mai multe mijloace fixe – autotractoare MAN, și semiremorci, cu care am efectuat transporturi și am generat cheltuieli cu combustibili"* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece societatea nu a întocmit documente justificative care să dovedească și să justifice consumul de combustibil.

Drept urmare, cheltuielile cu combustibilul în sumă delei au fost corect considerate la control ca nedeductibile fiscal deoarece nu s-a dovedit că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri și nu au fost justificate cu documente, pentru care contribuabilul datorează impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă delei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

c) În mod corect organele de inspecție fiscală au suplimentat veniturile trimestrului cu suma delei aferentă unei facturi ce nu a fost înregistrată în evidența contabilă a societății.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.în valoare totală de lei, din care bază impozabilă în sumă delei.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile și TVA aferentă facturii fiscale nr. , astfel că obligația de plată de natura impozitului pe profit este legal datorată bugetului general consolidat.

Drept urmare, la control a fost calculată o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă delei (.....x 16%) pentru veniturile neînregistrate în evidența contabilă și nedeclarate, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

d) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă delei aferente prestărilor de servicii reprezentând transport mărfuri

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada – , societatea a înregistrat în mod eronat în contabilitate sub formă de cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, c/v transport marfă fără a avea la baza înregistrării în contabilitate documente justificative.

Urmare celor constatate, pentru perioada–organele de inspecție fiscală au diminuat cheltuielile de exploatare astfel:

- pentru anul 2011 cu suma delei;
- pentru anul 2012 cu suma de lei;
- pentru anul 2011 cu suma delei;
- pentru anul 2011 cu suma delei.

La art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizează: “(4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] 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;*”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că dreptul de deducere a cheltuielilor cu prestări servicii este condiționat de justificarea serviciilor achiziționate în baza unui contract de prestări servicii încheiat între părți.

Prestările de servicii se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestator, termene, tarife, operațiunea prestată, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea efectuării acestora în scopul operațiunilor taxabile.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu prestările de servicii în sumă delei pentru care societatea nu a făcut dovada prestării efective a serviciilor de transport prin contract încheiat între părți, pentru care contribuabilul datorează impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă delei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

e) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă delei reprezentând achiziții de bunuri care nu au legătură cu obiectul de activitate al societății

În fapt, din documentele încheiate de organele de inspecție fiscală rezultă că au fost excluse de la deducere cheltuielile reprezentând achiziții de bunuri (perdele, jaluzele) ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății.

Organele de inspecție fiscală precizează că achizițiile făcute de societate care nu au nici o legătură cu obiectul de activitate al societății sunt efectuate în baza facturii nr.

Având în vedere prevederile legale, incidente în speța supusă soluționării, se reține că, la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării de venituri și având în vedere că, societatea a înregistrat în contabilitate cheltuielile cu bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă delei, pentru care societatea datorează un impozit pe profit aferent în sumă de lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

f) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală delei reprezentând diferență între sumele declarate de contribuabil și sumele constatate efectiv de către organele de inspecție fiscală din evidența primară

În fapt, în perioada–, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a întocmit evidența financiar contabilă, dar a întocmit și depus la organul fiscal teritorial Deconturi de TVA lunare.

Urmare verificării evidenței primare, organele de inspecție fiscală au constatat că există diferențe între sumele declarate de societate și sumele constatate efectiv din evidența primară a societății, drept pentru care nu au acodat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă totală delei.

Având în vedere obligația organelor de inspecție fiscală de a verifica realitatea declarațiilor fiscale ale contribuabililor, a documentelor înscrise în evidența primară și care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă delei reprezentând diferențe între declarațiile fiscale și documentele în baza cărora s-au întocmit declarațiile fiscale, pentru care societatea datorează un impozit pe profit în sumă delei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

g) Referitor la suma delei reprezentând impozit pe profit nedeclarat, se rețin următoarele:

În fapt, pentru trimestrul , societatea a calculat și înregistrat în evidența contabilă impozit pe profit în sumă de **11.779 lei** și a declarat eronat, prin declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat - cod 100, impozit pe profit în sumă delei.

Față de cele constatate se reține că în mod corect a fost majorat impozitul pe profit datorat de societatea contestatoare cu suma delei, reprezentând diferență de impozit calculată și înregistrată de societatea comercială, dar nedeclarată, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de lei (.....lei dobânzi/majorări de întârziere +lei penalități de întârziere), calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

3) Referitor la TVA stabilită suplimentar în sumă delei și la accesoriile aferente în sumă delei

* În fapt, în perioada verificată organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de produse agricole și mijloace fixe pe baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, cheltuieli nejustificate cu combustibil, cheltuieli cu servicii de transport mărfuri fără documente justificative, achiziții de bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe între sumele declarate de contribuabil ca TVA deductibilă și sumele constatate efectiv din evidența primară a societății.

Urmare celor constatate, în baza prevederilor art. 11 alin.(1), art.34 alin.(1) și (2) și art.145 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C.SRL TVA suplimentară în sumă delei.

TVA stabilită suplimentară de plată, este compusă din:

a) TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă delei aferentă achizițiilor de produse agricole pe baza unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru care nu se confirmă realitatea operațiunilor economice înscrise în acestea;

b) TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă delei aferentă unor facturi de prestări servicii fără documente justificative care să ateste prestarea efectivă a serviciilor;

c) TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă delei aferentă cheltuielilor nejustificate cu combustibilul;

d) TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă delei reprezentând diferență între TVA deductibilă declarată de societate și TVA deductibilă constatată de organele de inspecție fiscală;

e) TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății;

f) TVA colectată suplimentar în sumă delei aferentă unei facturi omisă a fi înregistrată în contabilitate.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă TVA stabilită suplimentar de plată în sumă delei, susținând următoarele:

- Organele de inspecție fiscală, invocând aceleași aspecte ca și cele privitoare la impozitul pe profit, au refuzat și dreptul de deducere al TVA cuprins în facturile de cheltuieli;

- În mod greșit s-a reținut că ar fi incidente prevederile art.11 alin.1 din Codul fiscal, starea de fapt nu este cea prezentată de organele de inspecție fiscală, societatea deținând documente justificative.

- Organele fiscale nu puteau, în același timp, să refuze dreptul de deducere al TVA și să mențină TVA colectată la buget prin vânzarea legumelor, această soluție încălcând principiul neutralității TVA.

- Deductibilitatea TVA nu putea fi refuzată nici raportat la prevederile art.146 din Codul fiscal.

Mai mult, societatea precizează că deține o factură pentru bunurile care urmau să fie livrate, care cuprinde informațiile prevăzute de art.155 din Codul fiscal.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- 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. 134 - Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

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

Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

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; [...]*

- Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 2 - (1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori. [...]

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.*

* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

a) Pentru perioada–, în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă delei aferentă achizițiilor de produse agricole (dovlecei, varză albă și roșie, morcovi, păstârnac etc.) și mijloace fixe (teren, electrostivuator) înscrisă în facturi fiscale ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, astfel :

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole în valoare totală delei, din care TVA în sumă delei;

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole în valoarea totală delei, din care TVA în sumă delei;

- de la SCSRL s-au achiziționat produse agricole și ambalaje în valoare totală dedin care TVA în sumă delei.

Menționăm că organele de inspecție fiscală au analizat datele înscrise pe facturile emise de societățile comerciale furnizoare, respectiv SCSRL, SCSRL și SCSRL.

În urma acestor analize, s-au constatat următoarele:

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatului și mijloacele de transport cu nr. înmatriculare,și

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatuluiși mijloc de transport cu nr. înmatriculare

- pe facturile emise de SCSRL se menționează numele delegatului și mijloc de transport cu nr. înmatriculare

Urmare verificărilor efectuate în Sistemul Național de evidențe Auto, s-au constatat următoarele :

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste un Autocar Iveco și aparține domnului

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste un Autotractor Iveco și aparține SCSRL;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste marca MAN și aparține SCSRL;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatriculareeste o Autoutilitară Iveco furată în data deîn București;

- mijlocul de transport cu nr. de înmatricularenu a putut fi identificat în baza de date fiind înmatriculat în SM Bulgaria.

De asemenea, facturile de aprovizionare nu sunt însoțite de documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunilor.

Mai mult, urmare verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală la cei trei furnizori au fost întocmite următoarele documente :

- pentru SCSRL plângerea penală nr. ;

- pentru SCSRL plângerea penală nr. ;

- referitor la SCSRL, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu a declarat livrări către SCSRL.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile de achiziție de bunuri nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C.S.R.L. conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se confirmă realitatea operațiunilor înscrise în acestea.

Din punct de vedere fiscal, nu este suficientă prezentarea facturilor de achiziție de bunuri emise de diverși furnizori completate cu datele obligatorii prevăzute de legiuitor (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiunilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond).

Faptul că societatea contestatară deține facturi de achiziție, nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă pe aceste documente, atâta vreme cât nu se dovedește realitatea și legalitatea livrării de bunuri consemnate în aceste documente, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

b) Pentru perioada–, în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă delei aferentă achizițiilor de combustibili.

Așa cum am prezentat și la pct.1 din prezenta decizie privind impozitul pe profit, societatea nu a justificat cu documente utilizarea combustibilului achiziționat în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA în sumă delei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

c) În mod corect organele de inspecție fiscală au suplimentat TVA colectată aferentă lunii cu suma delei aferentă unei facturi ce nu a fost înregistrată în evidența contabilă a societății.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.în valoare totală delei din care TVA în sumă delei.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile și TVA aferentă facturii fiscale nr., astfel că obligația de plată de natura TVA în sumă delei este legal datorată bugetului general consolidat, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

d) Pentru perioada–, S.C.S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei aferentă serviciilor de transport pe bază de facturi fiscale, fără a prezenta documente justificative, respectiv contracte și alte documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru această sumă.

Susținerea din contestație potrivit căreia „[...] dacă ar fi solicitat aceste documente, am fi informat organele de inspecție fiscală că subscria în mod uzual [...], folosim și un serviciu online de preluare a comenzilor de transport [...], pentru care [...] am achitat sume de bani” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, în cazul de față, societatea avea obligația să prezinte documente justificative pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, respectiv contractele în baza cărora au fost prestate serviciile de transport.

Față de cele prezentate, se reține că în mod legal organle de inspecție fiscală nu au acordat drept pentru TVA deductibilă în sumă delei aferentă prestărilor de servicii, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

e) În ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de lei înscrisă în factura fiscală nr.reprezentând achiziții de bunuri ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății, precizăm că agentul economic nu a justificat că achiziția bunurilor a fost efectuată în folosul operațiunilor sale taxabile, astfel că societatea comercială nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

f) În ceea ce privește suma delei reprezentând TVA deductibilă fără drept de deducere, se reține că în perioada–societatea nu a întocmit evidența primară, dar a depus la organul fiscal deconturile de TVA lunare prin care a declarat TVA deductibilă.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de către IPJ, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există documente justificative pentru întreaga sumă declarată de societate în deconturile de TVA.

Prin urmare, având în vedere obligația organelor de inspecție fiscală de a verifica realitatea și corectitudinea datelor înscrise în declarațiile fiscale ale contribuabililor, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă delei reprezentând diferența între sumele declarate de contribuabil ca TVA deductibilă și sumele constatate efectiv din evidența primară a societății, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru TVA stabilită suplimentar în sumă delei ca și pentru accesoriile aferente în sumă delei (.....lei dobânzi/majorări de întârziere +lei penalități de întârziere), calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

4) Referitor la impozitul pe salarii în sumă delei și accesoriile aferente în sumă de lei

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile martie și aprilie 2012 societatea a acordat unor salariați avantaje în sumă totală delei, reprezentând contravaloare servicii medicale.

Organele de inspecție fiscală au încadrat sumele decontate salariaților drept avantaje bănești și au recalculat veniturile din salarii stabilind pe perioada supusă verificării un impozit pe salarii suplimentar în sumă de lei aferent unei baze suplimentare în cuantum de lei, potrivit prevederilor art.55 alin.(1) și alin.(3), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal actualizată.

Potrivit prevederilor legale, pentru veniturile din salarii se datorează bugetului de stat un impozit în procent de 16%.

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, fiind asimilate salariilor în vederea impunerii orice avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor, din categoria acestora făcând parte cazarea, hrana, îmbrăcămintea, personalul pentru munci casnice precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât cel al pieței.

Sușținerea din contestație potrivit căreia: „Suma înregistrată de subscrisa [...], nu este un avantaj, și nu poate fi asimilat unui venit salarial, astfel că nu datorăm impozit pe venitul din salarii, CAS sau celelalte contribuții sociale [...]”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, conform art.55 alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sunt considerate avantaje impozabile acordate salariaților serviciile oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de **46 lei**, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de lei (..... lei dobânzi/majorări de întârziere + lei penalități de întârziere), calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”.

5) Referitor la contribuțiile la asigurările sociale și fondurile speciale în sumă totală de lei și accesorii în sumă de lei

În fapt, organele de inspecție fiscală au încadrat serviciile medicale acordate salariaților drept avantaje bănești și au recalculat veniturile din salarii stabilind pe perioada supusă verificării un impozit pe salarii suplimentar în sumă de lei aferent unei baze suplimentare în cuantum de lei, aferent căreia au calculat următoarele obligații fiscale suplimentare :

- lei contribuție pentru asigurările sociale de stat datorată de angajator;
- lei accesorii aferente contribuției pentru asigurările sociale de stat datorată de angajator;
- lei contribuție de asigurări sociale de stat datorată de angajați;
- lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorată de angajați;
- leu contribuție pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- lei contribuție pentru asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- lei contribuție pentru asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

- leu contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor fiscale;
- lei contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- lei contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- lei contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- leu accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că angajatorii au obligația de a calcula contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate lunar de salariați iar angajații datorează contribuții sociale prin aplicarea cotelor legale asupra unei baze lunare de calcul constituită din salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, respectiv asupra veniturilor brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de angajat/asigurat.

Prin urmare, având în vedere că serviciile medicale acordate salariaților în perioada verificată reprezintă avantaje de natură salarială, aferent acestora se datorează contribuții la bugetele asigurărilor sociale și la fondurile speciale.

Astfel, în baza prevederilor legale aplicabile în speța supusă soluționării și coroborat cu constatările prezentate mai sus la pct. 4) din decizie, rezultă că în mod legal au fost stabilite suplimentar contribuțiile sociale în sumă totală de lei, ca și accesoriile aferente în sumă totală de lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. S.R.L din comuna, județul, împotriva Deciziei de impunere nr., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, reprezentând:

-lei impozit pe profit stabilit suplimentar de plată;
-lei accesorii aferente impozitului pe profit;
-lei TVA stabilită suplimentar de plată;
-lei accesorii aferente TVA de plată;
- lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
-lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- lei contribuții sociale;
- lei accesorii aferente contribuțiilor sociale.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,

