Cod ECLI ECLI:RO:TBTUL:2026:001.######
Dosar nr. ###/88/2023
R O M Â N I A

TRIBUNALUL ######
SECŢIA CIVILĂ DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ŞI FISCAL
Operator de date cu caracter personal nr. 4228
SENTINŢA CIVILĂ Nr. ###/2026
Şedinţa publică din data de 12 ##### 2026
Completul compus din:
PREŞEDINTE ###### ##########
Grefier ###### ####### ######

Pe rol judecarea cauzei în contencios administrativ şi fiscal privind pe reclamanta SC. #### ####### S.A., cu sediul in ######, str Barajului, fn, ##### ###### ## ## ####### #.N.A.F. - DIRECŢIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANŢELOR PUBLICE ###### - ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE ######, cu sediul procesual ales în ######, ### ######## ## ### Bis, ##### ######, MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE - DIRECŢIA GENERALĂ DE SOLUŢIONARE A CONTESTAŢIILOR, cu sediul in sector 5, Bucuresti, Bdul Libertăţii, nr 16, având ca obiect anulare act administrativ, restituire sume încasate.

Dezbaterile au avut loc în şedinţa publică din data de 6 martie 2026, susţinerile fiind consemnate în încheierea de şedinţă din acea dată care face parte integrantă din prezenta hotărâre, când instanţa având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunţarea.

TRIBUNALUL

Prin cererea adresată Tribunalului ###### şi înregistrată la nr. 504/88/.2023, reclamanta SC #### ####### S.A. a solicitat in contradictoriu cu pârâtii #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ######, si MINISTERUL FINANTELOR - DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR:

1 . Anularea partiala a Deciziei nr. #######.10.2022 privind soluționarea contestatiei formulată de subscrisa, emisă de Ministerul Finantelor Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor (punctul 3 si punctul 4 din dispozitiv), comunicată subscrisei prin poștă în data de 31.10.2022;

2. Anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice (DI) nr. F-TL 59/27.04.2022, precum și anularea partiala a Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. 56/27.04.2022, ambele emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administrația Județeană a Finanțelor Publice ######, pentru suma de 846.774 lei reprezentand:

410.291 lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 31.12.2020, pentru o baza impozabila de 2.564.317 lei; 300.116 lei reprezentând TVA stabilit suplimentar pentru perioada 0l .01.2016; 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 1.583.243 lei; 136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 2.727.3331ei;

3. Obligarea paratelor la restituirea sumei de 410.291 lei reprezentând impozit pe profit si a sumei de 136.367 lei reprezentand impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plata de catre inspecția fiscală, sume achitate de catre subscrisa reclamanta;

4. Obligarea paratelor la restituirea sumei de 300.116 lei reprezentând TVA de plată stabilită suplimentar de inspecția fiscală, sumă achitata prin compensarea efectuata de parata DGRFP ###### — #### ###### cu TVA pe care subscrisa il avea de recuperat conform decont TVA aferent lunii aprilie 2022;

5. Anularea deciziilor de accesorii, respectiv: decizia nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 173.336 lei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 1.251 lei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 438.008 lei lei Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 4.999 lei, deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 83.826 lei;

6. Obligarea paratelor la restituirea sumelor achitate cu titlu de obligatii accesorii, respectiv penalitati de nedeclarare, dobanzi si penalitati de intarziere, cu obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea cererii, se invocă următoarele:

1. Nerespectarea dreptului la apărare (componenta dreptului de a fi ascultat și a dreptului de acces la dosarul administrativ). Dreptul la ascultare a fost formal realizat și nu efectiv, prin încălcarea dispozițiilor art. 131 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, respingerea argumentelor din Punctul de vedere inregistrat sub nr.366.420/20.04.2022 nefiind motivată în fapt și drept, organele fiscale limitându-se la citarea Punctului de vedere în cadrul Capitolului VI- Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul, urmată de propriile considerații.

2. Încălcarea dispozițiilor art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală de către Direcția Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor întrucât nu a examinat și nu s-a pronunțat asupra tuturor criticilor de nelegalitate și netemeinicie aduse de reclamanta prin contestația formulată.

3. Încălcarea dispozițiilor art. 7 Cod de procedură fiscală cu privire la rolul activ al organelor fiscale în stabilirea situației de fapt, întrucât aceasta este incomplet și incorect conturată.

4. Deciziile atacate au fost emise cu încălcarea și aplicarea greșită a legii. Motivarea în drept este incertă, ceea ce ne pune în imposibilitatea de a ne apăra în mod efectiv. Incidența principiului in dubio contra fiscum consacrat de art. 13 alin.(6) Cod de procedură fiscală, cunoscut și sub forma in dubio pro libertate civium, orice dubiu asupra existenței faptului impozabil, asupra naturii acestuia, sau asupra normei aplicabile, susceptibilă de interpretări ambigue sau multiple, profită contribuabilului — cu referire la interpretarea vădit eronată a legii (ajustarea TVA) efectuata de organul fiscal în defavoarea subscrisei.

Circumstantele cauzei

In perioadele 27.09.2021 - 29.09.2021, 22.10.2021 - 05.11 .2021, 09.11.2021 , 10.11 .2021, 18.01 .2022 — 01 .03.2022 si 27.04.2022. s-a desfasurat la sediul societatii #### ####### S.A. o inspectie fiscala de catre organele fiscale ale Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice ######, pentru taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit si impozit pe veniturile din dividende persoane fizice, datorate de societate in perioada 0l .01 .2016 - 30.06.2021.

În data de 13.04.2022, a primit Notificarea prin care au fost informati cu privire la posibilitatea de a se exprima un punct de vedere cu privire la constatarile inspectiei fiscale in termen de 5 zile lucratoare, precum si instiintarea pentru discuția finală, programată pentru data de 21.04.2022. Cu ocazia discuției finale s-a încheiat procesul verbal prin care s-au consemnat obiecțiunile la constatările organelor fiscale și consecințele atribuite acestora, conform Punctului de vedere depus de reclamanta în format fizic si inregistrat sub nr. nr.366.420/20.04.2022.

In urma verificarii, a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. F-TL 56/27.04.2022, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 prin care organele fiscale au stabilit in sarcina subscrisei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de 1 .050.502 lei reprezentand impozit pe profit, TVA si impozit pe dividend PF.

In termen de 30 de zile de la emiterea deciziei de impunere, au fost emise deciziile de accesorii in suma totala de 737.398 lei, respectiv: Decizia nr. #####/10.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 601 .971 lei lei si Decizia nr. #####/20.05.2022 de recalculare a obligatiilor fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 527.940 lei; Decizia nr. #####/20.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 5.447 lei; Decizia nr.########.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 202.648 lei; Decizia nr. #####/20.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 1.363 lei.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022, si impotriva deciziilor de accesorii, subscrisa am formulat contestație pentru suma de 1.050.502 lei reprezentând impozit pe profit, TVA si impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plată - contestație înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### sub nr. 6844/17.06.2022, transmisă cu adresa nr.TLG AF 1096/22.06.2022 la Direcția generală pentru solutionarea contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor și înregistrată sub nr. M SLP #########.06.2022.

In cadrul contestatiei depuse au solicitat sustinerea orala a contestatiei si stabilirea unui termen in acest sens in conformitate cu dispozitiile art. 276 alin. 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

În data de 30.08.2022 au primit Notificarea ###### 837432 privind posibilitatea pentru sustinerea orala a contestatiei la sediul DGRFP ######, sau prin intermediul mijloacelor electronice, sau posibilitatea renuntarii la sustinerea orala a contestatiei. Prin adresa nr.217/31.08.2022, reclamanta a comunicat faptul ca solicita sustinerea orala a contestatiei la sediul DGRFP ######, cu participarea fizica a partilor, avand in vedere complexitatea cauzei,

volumul mare de inscrisuri depuse odata cu contestatia, cat si de faptul ca aceasta urmeaza sa fie sustinuta de contribuabil asistat de un avocat si de un consultant fiscal. Prin adresa nr.M SLP ######### .09.2022 li s-a comunicat faptul ca data stabilita pentru sustinerea orala a contestatiei este 08.09.2022, ora 12.00, la sediul AJFP ######, Serviciul Solutionare Contestatii 2 ######. Cu ocazia intalnirii programate sa încheiat ###### privind sustinerea orala a contestatiei formulata de SC #### ####### SA, in care s-au consemnat obiecțiunile la constatările organelor fiscale, consecințele atribuite acestora, precum si obligatia asumată de reclamanta de a depune inscrisuri/dovezi suplimentare pentru lamurirea aspectelor ce au facut obiectul contestatiei. Prin adresa emisa sub nr.231/21.09.2022 si înregistrata la AJFP ###### sub nr. 156/30.09.2022 reclamanta inaintat toate inscrisurile solicitate suplimentar.

În data de 31.10.2022, li s-a comunicat prin adresa de inaintare nr. M SLP #########.10.2022, Decizia nr.####/24.10.2022 privind soluționarea contestației formulată de subscrisa, act administrativ fiscal emis de Ministerul Finantelor - Directia generală de solutionare a contestatiilor, prin care organul de soluționare a contestației a decis:

l. Admiterea partiala a contestatiei pentru TVA in suma de 14 lei.

2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 pentru suma de 123.200 lei reprezentand: 56.000 lei impozit pe profit si 67.200 lei TVA.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de #### ####### SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL 56/27.04.2022 pentru obligatii fiscale în sumă totala de 774.188 lei reprezentand: Impozit pe profit in suma de 445.870 lei,

Taxa pe valoarea adaugata in suma de 1 91 .951 lei,

Impozit pe venituri din dividende persoane fizice in suma de 136.367 lei.

4. Respingerea ca nemotivata a contestației formulată de #### ####### SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL 56/27.04.2022 pentru obligatii fiscale în sumă totala de 153.100 lei, reprezentand: Impozit pe profit in suma de 44.935 lei, Taxa pe valoarea adaugata in suma de 108.165."

5. Desfiintarea in totalitate a deciziilor referitoare la obligatiile fiscale accesorii.

Decizia prevede ca punctele 2-5 din dispozitiv pot fi atacat la Tribunalul ###### în termen de 6 luni de la data comunicarii.

Decizia nr. ####/24.10.2022 reia ca atare cea mai mare parte a considerentelor reținute de inspecția fiscală în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL 56/27.04.2022.

Consideră semnificativ pentru economia cauzei că organul învestit cu soluționarea contestației, deși sesizat în procedura administrativă cu mai multe critici pertinente, de esență pentru soluția care ar fi trebuit pronunțată, a omis deliberat examinarea acestora care ar fi condus

cu evidență la adoptarea unei decizii administrative congruentă atât dispozițiilor legale aplicabile cât și jurisprudenței CJUE a cărei incidență este iminentă particularităților cauzei. În esență, organul învestit cu soluționarea contestației a încercat în mod voit să nu exprime niciun fel de opinie ###### de criticile expuse pe larg, deși textele legale incidente obligau la o altfel de conduită.

În continuare, având în vedere evoluțiile semnificative ale legislației și jurisprudenței naționale din ultimii 10 ani, înțelegem să dezvoltăm motivele acțiunii în anulare cu argumente și raționamente puse la dispoziție de jurisprudența națională și a CJUE care, deși invocate expres în cadrul procedurii administrative, nu au fost examinate, solicitând instanței de judecată să le analizeze în cadrul acțiunii în anulare. Fundamentează juridic această modalitate de abordare atât pe dispozițiile art. 276 alin. (4) Cod de procedură fiscală, cât și pe art. 8 din Legea nr. 554/2004, în forma modificată, care permite reclamantului/petentului să complinească argumentația sa inclusiv direct, în fața instanței fiscale [pentru repere mai vaste, a se vedea L.M. ########, C.F. ######, ##### formulării contestației ca excepție relativă în contenciosul fiscal și posibilitatea invocării unor motive noi în fata instanței, raportat la cele susținute prin contestație — se aplică în materie fiscală art. 8 alin. (1) teza finală din Legea nr. 554/2004, introdusă prin Legea nr. 212/2018, #### Tax Forum Journal nr. 4/2019, p. 7-24].

II. Dezvoltarea motivelor invocate pentru admiterea contestatei si anularea actelor administrativ fiscale

11.1. Nerespectarea dreptului la apărare (componenta a dreptului de a fi ascultat).

Reclamanta înțelege să invoce, dintr-o dublă perspectivi, nerespectarea dreptului la apărare:

i) Audierea contribuabilului a fost formali și nu efectivă

Dreptul la ascultare a fost formal și nu efectiv, prin încălcarea dispozițiilor art. 131 alin.(2) - Rezultatul inspecției fiscale din Codul de procedură fiscală, respingerea argumentelor din Punctul de vedere depus în data de 20.04.2022 nefiind motivată în fapt și drept, organele fiscale limitându-se la citarea Punctului de vedere în cadrul Capitolului VI- Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul, urmată de propriile considerații

Astfel, pe de o parte, deși în RIF nr. F-TL 56/27.04.2022 la Cap.VI Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul este consemnat punctul de vedere exprimat de subscrisa, ca răspuns la argumentele noastre, în „Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului' organele fiscale reiterează propriile considerații.

dreptul lor la ascultare este întemeiat pe prevederile art. 9 alin.(l) și cele ale art. 130 alin.(5) din Codul de procedură fiscală, acest punct de vedere nu a fost analizat de echipa de inspectie fiscală, ceea ce a determinat și absența concluziilor motivate în fapt și în drept, așa cum se dispune la art. 131 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Dreptul la ascultare a fost formal si nu efectiv si la sustinerea orala a contestatiei desfasurata in data de 08.09.2022 la sediul AJFP ###### — Serviciul Solutionare Contestatii 2 ######, reprezentantii organului fiscal fiind vizibil deranjati de prezenta reprezentantilor reclamantei si de faptul ca doreau sa exercite acest drept. In plus acestia nu cunosteau continutul deciziei de impunere si motivele contestatiei depuse, iar sustinerea orala a contestatiei Ia AJFP ###### a fost formala si fara niciun rost pentru ca de fapt solutionarea contestatiei s-a efectuat la Ministerul Finantelor Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor.

Dreptul la ascultare de la art. 9 alin.(l) din Codul de procedură fiscală impune ca: „Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei. „

Această obligație este determinată de necesitatea respectării unui principiu general stabilit de art. 31 alin. (2) din Constituția României, potrivit căruia „autoritățile publice, potrivit competențelor ce le revin, sunt obligate să asigure informarea corectă a cetățenilor asupra treburilor publice și asupra problemelor de interes personal", precum și de necesitatea asigurării posibilității verificării ulterioare a legalității actului administrativ fiscal.

Drepturilor Fundamentale a Uniunii Europene, la art. 41, consacră ”dreptul la bună administrare". Conform alineatelor 1 și 2 din acest articol:

”(1) Orice persoană are dreptul de a beneficia, în ce privește problemele sale, de un tratament imparțial, echitabil și într-un termen rezonabil din partea instituțiilor, organelor, oficiilor și agențiilor Uniunii.

(2) Acest drept include în principal:

(a) dreptul oricărei persoane de a fi ascultată înainte de luarea oricărei măsuri individuale care ar putea să îi aducă atingere;

1 „Art. 131. Rezultatul inspecțieifiscale

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde constatările în legătură cu toate perioadele și toate obligațiile fiscale înscrise în Avizul de inspecție fiscali, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabili ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plótitorul șia exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde si opinia orqanului de inspecție fiscali, motivată în drept si în fgpt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plititor. ”

(b) dreptul oricărei persoane de acces la dosarul propriu, cu respectarea intereselor legitime legate de confidențialitate și de secretul profesional și comercial; (c) obligația administrației de a-și motiva deciziile. ”

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a confirmat faptul ca dreptul la apărare se numără printre principiile generale de drept comunitar recunoscute și protejate la nivel comunitar și a descris și condițiile pe care trebuie să le respecte legislațiile naționale și administrațiile fiscale naționale pentru a se putea constata că exercitarea dreptului de a fi ascultat recunoscut contribuabilului a fost efectivă si nu lipsită de eficientă juridică.

Astfel, în Hotărârea CJUE pronunțată în Cazul C-349/07, se precizează că:

”###### potrivit căreia destinatarul unei decizii cauzatoare de prejudicii trebuie să aibă posibilitatea să își susțină observațiile înainte de adoptarea deciziei are drept scop ca autoritatea competentă să poată să tină cont în mod util de ansamblul elementelor relevante. Pentru a asigura o protecție efectivă a persoanei sau a întreprinderii vizate, aceasta are ca obiect, printre altele, ca persoana sau întreprinderea respectivă să poată corecta o eroare sau să invoce anumite elemente privind situatia sa personală pentru ca decizia să fie adoptată. să nu fie adoptată sau să aibă un anumit continut.

În aceste condiții, pentru a se putea considera că beneficiarul acestui drept are posibilitatea de așI face cunoscut punctul de vedere în mod util, respectarea dreptului la apărare presupune ca administratia să ia cunostintă, cu toată atentia necesară, de observatiile persoanei sau ale întreprinderii vizate. ”

În același sens este și Cauza C-129/13, Kamino și ######:

„28 În această privință, trebuie amintit că respectarea dreptului la apărare constituie un principiu fundamental al dreptului Uniunii din care face parte integrantă dreptul de a fi ascultat în orice procedură (Hotărârea Sopropó, punctele 33 și 36, precum și Hotărârea M., C-277/11, punctele 81 și 82).

29 Dreptul de a fi ascultat în orice procedură este în prezent consacrat nu doar la articolele 47 și 48 din ##### drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, care garantează respectarea dreptului la apărare și a dreptului la un proces echitabil în cadrul oricărei proceduri judiciare, ci și la articolul 41 din aceasta, care garantează dreptul la o bună administrare. Alineatul (2) al articolului 41 menționat prevede că acest drept la o bună administrare include printre altele dreptul oricărei persoane de a fi ascultată înainte de luarea oricărei măsuri individuale care ar putea să îi aducă atinqere (Hotărârea M., EU:C:2012:744, punctele 82 și 83). Or, este necesar să se arate că, întrucât ##### drepturilor fundamentale a Uniunii Europene a intrat în vigoare la 1 decembrie 2009, aceasta nu se aplică în sine procedurilor care au condus la deciziile de plată din 2 aprilie 2005 și din 28 aprilie 2005 (a se vedea prin analogie Hotărârea #####, C-276/12, punctul 25).

30 În temeiul acestui principiu, care își găsește aplicarea atunci când administrația își propune să adopte fată de o persoană un act care îi cauzează un prejudiciu (Hotărârea Sopropó, EU:C:2008:746, punctul 36), destinatarilor deciziilor care le afectează în mod sensibil interesele trebuie să li se dea posibilitatea de a-si face cunoscut în mod util punctul de vedere cu privire la elementele pe care administratia intentionează să își întemeieze decizia (Hotărârea Sopropó, punctul 37).

31 Această obligație revine administrațiilor statelor membre atunci când adoptă decizii care intră în domeniul de aplicare al dreptului Uniunii, chiar dacă reglementarea aplicabilă nu prevede în mod expres o astfel de formalitate (a se vedea Hotărârea Sopropó, punctul 38, Hotărârea M., punctul 86, precum și Hotărârea G. și R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, punctul 32). ”

Potrivit doctrinei, dreptul la ascultare prevăzut la art.130, alin. (5) din CPF înglobează în conținutul său următoarele demersuri stabilite în sarcina organelor fiscale - extras din codul de procedură fiscală , ed.Hamangiu 2020, pag. 417-418: „să primească, dar mai ales să analizeze, cu toată atentia. punctul de vedere depus de contribuabil’ să se exprime asupra tuturor aspectelor/apărărilor formulate de contribuabil în punctul de vedere (exigența de a ține cont în mod util de ansamblul elementelor relevante sau exigența „ca administrația să ia cunoștință, cu toată atenția necesară, de observațiile persoanei sau ale întreprinderii vizate” - cauza C-349/07, Sopropó. De precizat că această exigentă este și o regulă de drept prevăzută la an. 131 alin.(2) teza a 2-a C. proc. fisc.; să se abțină de la emiterea formei finale a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere cel puțin până la împlinirea termenului de depunere a punctului de vedere; o atitudine de diligentă în sensul asigurării cu privire la exercitarea/neexercitarea de către contribuabil a dreptului, întrucât există posibilitatea transmiterii punctului de vedere și prin intermediul serviciilor poștale, ceea ce impune ca organul fiscal să se abtină de la emiterea formei finale a raportului de inspecție fiscală încă o perioadă, pe lângă cea precedentă, egală cu perioada în care se îndeplinește serviciul poștal, iar în situația în care are informatii din care rezultă utilizarea acestui mijloc de comunicare (de exemplu, o notificare din parte contribuabilului cu privire la comunicarea punctului de vedere), să se abțină de la emiterea formei finale a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere până la predarea/preluarea, de către/de la serviciul poștal/de

curierat, a punctului de vedere; exercitarea rolului său activ, obligație prevăzută la art. 7, în special cu privire la îndrumarea contribuabilului în exercitarea dreptului prevăzut la art. 130 alin. (5) C. proc. fisc.; analizarea, cu bună-credintă, a punctului de vedere si emiterea opiniei, motivată în drept si în fapt, fată de respectivul punct de vedere; completarea raportului de inspectie fiscală cu această opinie. ”

Rezultă cu puterea evidenței că prin emiterea Deciziei de impunere F-TL 59/27.04.2022, în baza RIF nr.F-TL nr.56/27.04.2022 din care lipsește motivarea în fapt și drept a respingerii Punctului nostru de vedere, echipa de inspecție fiscală a încălcat dreptul nostru la apărare, garantat de Codul de procedură fiscală și art. 24 din Constituția României într-o primă procedură, care ar fi putut conduce la evitarea unor consecințe economice pentru subscrisa. Aceasta concluzie rezulta si din rapiditatea cu care au fost emise Decizia de impunere si RIF in data de 27.04.2022. in conditiile in care punctul de vedere a fost depus in data de 20.04.2022, iar in perioada 22.04.2022 — 25.04.2022 au fost Sarbatorile ####### — zile nelucratoare.

Se poate observa cu ușurință că echipa de control nu analizează niciunul din argumentele de fapt și drept și nici dovezile atașate de reclamantă, procedând la reiterarea propriilor motive de impozitare suplimentară.

În vederea constatării eficientei juridice a dreptului la ascultare. pe de o parte trebuie să i se pună la dispoziție contribuabilului toate informațiile relevante, iar pe de altă parte, admiterea/respingerea argumentelor prezentate, trebuie să se facă motivat, conform prevederilor art. 131 Rezultatul inspecției fiscale, alin.(2) din C.pr.fisc.:

„(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia orqanului de inspectie fiscală. motivată în drept si în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.”

Or, niciuna dintre aceste obligații nu au fost respectate de inspecția fiscală.

Conform dispozițiilor art. 46 alin. (2) lit. e) și f) Cod de procedură fiscală, obligația de susținere a afirmațiilor din actul administrativ fiscal cu probe este o consecință a obligației legale de motivare.

În acest context, consideră că prin respingerea Punctului de vedere în integralitate, fara nicio argumentare, decizia emisa este nemotivată.

Înalta ##### de Casație si Justiție, în Decizia nr. ######### a stabilit că: „Nemotivarea unui act administrativ fiscal nu vizează numai dimensiunea formală a legalității, cum susține recurenta. În lipsa arqumentelor orhanului fiscal, contribuabilul nu este în măsură să-si orienteze conduita fiind nevoit să speculeze asupra posibilelor impedimente pe care administrația le-a avut în vedere atunci când i-a respins cererea. (...) Cât privește susținerea recurentei că viciile de procedură analizate nu pot atrage anularea actelor întrucât legea nu prevede o atare sancțiune, Înalta ##### o va înlătura câtă vreme nulitătile retinute intră în sfera celor virtuale, care rezultă din scopul reglementării: protejarea contribuabilului de exercitarea abuzivă a dreptului de apreciere de către organele fiscale. ”

În consecință, raportat la modalitatea în care echipa de inspecție fiscală a înțeles să procedeze cu ocazia ascultării subscrisei, se poate constata că toate acțiunile acesteia au fost

concertate în scopul zădărnicirii și golirii de conținut al acestui drept, ceea ce semnifică faptul că dreptul la ascultare al subscrisei a fost formal si nu efectiv.

Procedând astfel, o primă cale de atac a fost suprimata, înainte ca decizia organelor fiscale să genereze consecințe patrimoniale, subscrisa fiind pusă în situația de a prezenta argumentele și dovezile care susțin punctul de vedere, direct în fața organelor investite cu soluționarea contestației. A doua cale de atac administrativa a avut acelasi rezultat, ca urmare a însușirii aproape in totalitate de către organele învestite cu soluționarea contestației, a punctului de vedere al inspecției fiscale, motiv pentru care argumentele noastre (neanalizate de organele fiscale) vor fi reiterate în fața instanței de judecată.

ii) A doua parte a criticii noastre subsumate acestui motiv privește absenta accesului la dosarul administrativ al inspectiei fiscale, în scopul formulării unor apărări în cunoștință de cauză

Curtea de Justiție a Uniunii Europene a stabilit deja, în afacerile ##### și C.F., că legislația procedural-fiscală din ####### este incompatibilă cu dreptul european întrucât nu permite contribuabilului accesul la dosarul administrativ al inspecției fiscale. Hotărârile Curții de Justiție a Uniunii Europene, pronunțate în anul 2020 și anul 2017 și se aplică și în prezenta cauză.

Practic, organele fiscale trebuie să probeze că au permis accesul la dosarul inspecției fiscale, în cursul procedurii administrative, astfel încât exercitarea dreptului la apărare să fie efectivă, în raport de toate informațiile care au stat la baza fundamentării deciziei organelor fiscale.

Cum nici în timpul inspecției fiscale și nici cu ocazia soluționării contestației nu au avut acces la întregul dosar administrativ, instanța de judecata trebuie să se asigure că în speță, dreptul la apărare va fi respectat și, eventual, să ia măsurile necesare pentru asigurarea respectării acestui drept.

Totodata, se arată că motivele pentru care solicita admiterea acțiunii și anularea partiala a DSC nr. 2018/24.10.2022 emisă de Ministerul Finantelor - Direcția Generală de Solutionare a Contestațiilor, a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 - act administrativ-fiscal întocmit în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL 56/27.04.2022 ambele emise de birectia Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administratia Judeteană a Finantelor Publice ###### — Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totala de 846.774 lei reprezentand 410.291 lei impozit pe profit stabilit suplimentar, 300.1 16 lei TVA stabilit suplimentar si 136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilit suplimentar, precum si anularea deciziilor de accesorii sunt următoarele:

Menționează că, după ce li se va asigura accesul la dosarul administrativ, îşi rezervă dreptul de a completa argumentația fiscală în raport de inscrisurile și informațiile din acest dosar care nu le sunt integral cunoscute la acest moment.

11.2. Încălcarea dispozitiilor art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală de către Directia generală de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor întrucât nu a examinat si nu s-a pronuntat asupra tuturor criticilor de nelegalitate si netemeinicie aduse de subscrisa prin contestatia formulate

Astfel, din analiza Deciziei nr. ####/24.10.2022 privind soluționarea contestației formulată de reclamanta, organul învestit cu soluționarea contestației nu a analizat criticile expuse pe larg în cuprinsul contestației, „evitând” în mod evident a expune orice fel de analiză sau a formula orice fel de punct de vedere argumentat față de aspectele de fapt, raționamentele juridice și criticile

consistente expuse, încălcând astfel dispozițiile art. 213 alin. (1) teza finală din Codul de procedură fiscală aplicabil, care obligau organul la o conduită eminamente opusă.

Organul de soluționare a contestației s-a mulțumit să expună dupa metoda copy-paste o parte din argumentele invocate anterior de subscrisa, argumentele inspecției fiscale, după care a preluat punctul de vedere al inspecției fiscale, fără a examina si respinge motivat argumentele noastre conform propriului filtru și obligației impusă de lege, de o manieră care să permită ulterior formularea unor critici obiective cu referire la modalitatea de soluționare a contestației adresate organului de control administrativ.

Suplimentar, trebuie notat că atât în Punctul de vedere cât și în contestație, pe lângă descrierea corectă a situației de fapt am invocat ca nucleu al silogismelor juridico-fiscale o seamă de decizii ale Curții de Justiție a Uniunii Europene incidente în raport de particularitățile cauzei, decizii care pot plasa diametral opus rezultatul procedurii administrative, or, organele învestite cu soluționarea contestației din cadrul #### au ales să examineze doar o parte nesemnificativă din multitudinea criticilor aduse actelor administrative fiscale contestate, în detrimentul imperativelor prevederi ale art. 12 alin.(3) — #### credinta din Codul de procedura fiscala: „ Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare” și a art. 276 alin.(l) teza finală - Soluționarea contestației din Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea nr. 207/2015.

Or, chiar dacă organul de soluționare nu face altceva decât să confirme decizia organului de inspecție fiscală, totuși soluția pronunțată ar fi trebuit să fie motivată în raport de argumentele în fapt și drept ale subscrisei in calitate de contestatoare, astfel încât să fie înlăturat orice dubiu cu privire la nelegalitatea și netemeinicia soluției ce face obiectul

Se mai arată că DSC nr.######### răspunde criticilor doar cu privire la punctele 1 si 2 din decizie. Din perspectiva cadrului legislativ dispozițiile art. 276 alin. (1) din noua lege procedurală fiscală prevăd că „În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. ####### contestatiei se face în raport cu sustinerile părtilor. cu dispozitiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării'.

Rezultă, că principalele coordonate ale verificărilor efectuate de organul de soluționare cu ocazia soluționării contestației se circumscriu principiului disponibilitătii specific legislației procesuale civile, deci sferei motivelor de fapt și de drept invocate de contestator, prin raportare la susținerile echipei de inspecție fiscală, dispozițiile legale relevante invocate de către aceasta și documentele aflate la dosarul cauzei, și numai în limitele sesizării, astfel cum acestea rezultă din petitul contestației.

În acest context, apreciază că soluționarea contestației fiscale formulate împotriva actelor administrative fiscale, cu respectarea „principiului disponibilități/' și a dispozițiilor legale menționate mai sus, conturează cadrul procesual la care organul de soluționare competent trebuia să se raporteze la momentul emiterii deciziei de soluționare.

Astfel, rolul organului de soluționare a contestației, cu ocazia analizei legalității impunerii, se reduce la a stabili exclusiv în ce măsură situația de fapt stabilită potrivit probelor administrate (conform celor mai sus menționate), se circumscrie dispozițiilor de drept fiscal material care au stat la baza măsurilor sau impunerii dispuse de către echipa de inspecție fiscală prin actele administrative fiscale.

Prin urmare, apreciază că în măsura în care dispozițiile legale invocate de către echipa de inspecție fiscală prin intermediul actului administrativ atacat nu justifică impunerea (situatia de fapt fiscală nu se circumscrie tratamentului fiscal consacrat de aceste dispoziții legale), acest aspect constituie motiv de nelegalitate prin raportare la situația de fapt, unica soluție fiind anularea actului administrativ fiscal atacat.

Rezumând, în lumina dispozițiilor Codului de procedura fiscală citate, organul de solutionare a contestatiei fiscale are obligatia de a examina si de a se pronunta asupra tuturor motivelor de nelegalitate invocate de către contestator, ori, după cum rezultă din chiar considerentele DSC nr.201812022, DGSC din cadrul Ministerului Finantelor a omis să examineze cea mai mare parte dintre motivele invocate, premise care conduc fără echivoc la anularea atât a Deciziei nr.######### emisă de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor, cât și a Deciziei de impunere nr. F-TL 5912022 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. F-TL 56/2022 emise de AJFP ######.

11.3. Încălcarea dispozitiilor art. 7 Cod de procedură fiscală cu privire la rolul activ al orqanelor fiscale în stabilirea situatiei de fapt întrucât aceasta este incomplet si incorect conturată

Potrivit prevederilor art. 7 Cod de procedură fiscală, organul fiscal este obligat să obțină toate informațiile relevante pentru stabilirea situației de fapt:

Art. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) 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/plătitorului. în analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege. ”

Mai arată ca, deși aplicarea jurisprudenței CJUE este obligatorie și nu facultativă, organele fiscale au ignorat dezlegările date de Curtea europeană unor situații similare celei din prezenta speță.

În cazul său, echipa de inspecție fiscală nu a procedat potrivit atribuțiilor imperativ stabilite de lege, motiv pentru care va extrage din documentele prezentate inspecției fiscale și implicit organelor de soluționare a contestației, toate informațiile relevante în conturarea realei situații de fapt.

Toate aceste aspecte sunt detaliate în cele ce urmează:

A.Referitor la punctul 1 din decizia nr.####/2022: Cu privire Ia Dosarul preturilor de transfer — tranzactiile de marfuri reprezentand piese de schimb auto efectuate intre societatea Global Geniune Parts BG si #### ####### SA, organul de control fiscal a stabilit cheltuieli nedeductibile reprezentand diferente de pret achizitie piese de schimb pentru perioada 2019 — 2020, in valoare de 2.048.871 lei, carora le corespunde impozit pe profit in suma de 327.820 lei defalcate pe ani, astfel:

-An 2019: cheltuieli nedeductibile 107.321 lei, impozit pe profit 1 7.171 lei;

-An 2020: cheltuieli nedeductibile 1.941 .550 lei, impozit pe profit 310.648 lei.

In fapt, marfurile achizitionate de reclamanta de la societatea afiliata GLOBAL GENUINE PARTS BG din ########, proveneau prin refacturarea la pret de achizitie + cheltuieli transport de la terti furnizori, comercianti independenti din alte state. Astfel, GLOBAL GENUINE PARTS BG Ia vanzarea marfurilor catre subscrisa nu percepea niciun adaos comercial.

Astfel, cu titlu de exemplu, marfa in valoare de 187.759,68 Iv era facturata de tertul furnizor catre Global Genuine Parts BG in data de 14.08.2019, iar in aceeasi data de 14.08.2019, aceeasi marfa era facturata catre #### ####### SA, la acelasi pret de 187.759,68 IV.

De astfel, sub acest aspect am oferit explicatii prin adresa nr.63/14.03.2022, Ia intrebarile din nota explicativa a organului fiscal din data de 10.03.2022. Astfel, am explicat faptul ca raportat la exemplul lunii decembrie 2019, in contul 401 - Global Genuine Parts este inregistrata contravaloarea facturilor de marfa primite; ulterior se intocmeste NIR, iar in valoarea NIR ului este introdusa si contravaloarea transportului acestor marfuri de la tertul furnizor la #### ####### SA (Global nu suporta niciun cost de transport). Astfel, in luna decembrie 2019, in contul 401 - Global avem facturi intrate in valoare de 471.622,34 lei, iar valoarea in NIR a acestor marfuri este de 471.622,34 lei + cheltuieli de transport, conform facturilor nr. 110241/03.12.2019, nr. 110332/16.12.2019, nr.110367/19.12.2019. Astfel, rezulta 0 valoare in NIR de 497.901 lei.

Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică estima cu cativa ani in urma că, raportat la totalul tranzacțiilor pe plan mondial, cele între entități afiliate reprezintă nu mai putin de 65%. O cifră semnificativă care a condus la necesitatea reglementării raporturilor între jurisdicțiile naționale pentru stabilirea unui set de reguli care să garanteze impozitarea profitului în statul în care este realizat.

In plan national, in vederea verificării in concreto a respectării prețului de piață între entități afiliate și în aplicarea art. 11 din Codul fiscal a fost edictat Ordinul Președintelui #### nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului preturilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer:

Conform definițiilor termenilor conținuți în Codul fiscal, getul de piață este suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar; în condiții de concurentă loială.

Prin urmare, avand in vedere ca in cauza, marfurile cumparate de #### ####### SA de la societatea afiliata Global Genuine Parts erau facturate la pret egal pretului de achizitie de la tertul furnizor independent, conform fisei contabile in cauza nici nu se impunea intocmirea dosarului preturilor de transfer. intrucat nu putem vorbi de preiudicierea bugetului general consolidat din #######, deoarece nu a existat un profit care sa fie lasat in ########. Din contra, #### ####### SA a realizat profit in #######. din cumpararea marfurilor facturate de GLOBAL la pret de achizitie.si revanzarea acestora.

In aceste conditii, ajustarea bazei de impunere cu suma de 500.000 euro s-a facut intr-o maniera nelegala, doar in raport de calitatea de afiliat a societatii din ########. si fara a se tine seama de valoarea reala a preturilor de cumparare de la tertii independenti. Singurul motiv pentru care in aceste tranzactii a fost folosita societatea Global. a fost determinat de proteiarea surselor de achizitii externe. intrucat pe piata romaneasca preturile de achizitie de Ia principalii furnizori. respectiv ####### ######### ######## SRL si ########## ##### SA sunt de 2 ori mai mari, conform tabelelor Excel atasate — vol.1 filele 485-540.

Cu titlu de exemplu. la produsul bieleta cu codul 11238004R pretul mediu de intrare cu transport de la Global a fost de 66.42 lei (66,25 lei fara transport). iar de la furnizorul ########## ##### SA pretul mediu de intrare a fost de 156.21 lei: la produsul filtru ulei cu codul #########R pretul mediu de intrare cu transport de la Global a fost de 11 „80 lei (11 .08 lei fara transport). iar de la furnizorul ########## ##### SA pretul mediu de intrare a fost de 20,64 lei. Tabelul Excel atasat cuprinde analiza pretului mediu a 1108 repere de piese de schimb de origine marca ##### si #######.

Mentionează ca in data de 23.09.2020 s-a incheiat Procesul Verbal nr. 2 pe care il atasam tradus in limba romana, efectuat de Agentia Nationala Fiscala ######## prin care se analizeaza activitatea #### ##### dintre Global Genuine Parts si #### ###### SA, din care rezulta ca firma din ######## este folosita doar pentru refacturare fara adaos comercial, motiv pentru care nu s-a solicitat de catre autoritatile din ######## un dosar al preturilor de transfer.

Revenind la controlul efectuat in #######, subscrisa s-a conformat solicitarilor autoritatii fiscale, si a prezentat dosarul preturilor de transfer, care a fost intocmit dupa ###### pretului de revanzare.

prețului de revânzare începe cu identificarea prețului la care un produs achiziționat de la o persoană afiliată este revândut către o societate independentă; prețul este, ulterior, diminuat cu marja de profit corespunzătoare (reprezentând suma din care revânzătorul își acoperă cheltuielile cu vânzarea și alte cheltuieli operaționale și din care, în lumina funcțiilor realizate, realizează un profit).

De regulă, metoda prețului de revânzare este utilizată în cazul în care cel care revinde nu majorează substanțial valoarea produsului. De asemenea, de regulă această metodă este utilizată în cazul în care un distribuitor cumpără bunuri de la persoane afiliate și le vinde mai departe către persoane independente, ceea ce este cazul si 'in situatia noastra. Cu ajutorul acestei metode se stabilesc preturile achizițiilor intra-grup prin referire la preturile de vânzare ale unor persoane independente.

Dupa prezentarea in data de 28.02.2022 a dosarului preturilor de transfer, organul fiscal nu ne-a cerut completarea acestuia. insa a procedat la aiustarea cheltuielilor, considerand ca s-au efectuat tranzactii cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului preturilor de transfer aplicate.

Potrivit, alin. (4) al art. 11 Cod fiscal în cadrul unei tranzacții/grup de tranzacții între persoane afiliate, organele.fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziția organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă preturile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piafă, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței. La stabilirea valorii de piață a tranzactiilor desfășurate între persoane afiliate se folosește metoda cea mai adecvată dintre următoarele:

a) metoda comparării preturilor;
b) metoda cost plus;
c) metoda prețului de revânzare;
d) metoda marjei nete;
e) metoda împărțirii profitului;

f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind preturile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele/modificările și completările ulterioare.

Ghidul OECD în materie de preturi de transfer face distincție între metodele tradiționale și alte metode de determinare a preturilor de transfer.

Metodele tradiționale de calcul a preturilor de transfer sunt instrumentele directe utilizate pentru a determina dacă relațiile financiare și condițiile de tranzacționare între părți afiliate corespund condițiilor de piață. Așadar, următoarele metode sunt folosite cu precădere:

— ###### comparării prețurilor (CUP); — ###### prețului de revânzare (RPM); — ###### cost-plus (CPM).

Complexitatea tranzacțiilor între părți afiliate poate îngreuna folosirea metodelor tradiționale de calcul a preturilor de transfer. În cazurile în care nu sunt disponibile informații necesare pentru calculul preturilor de transfer sau pentru alegerea uneia dintre metode sau când există informații, dar acestea au o sursă îndoielnică, pot fi folosite alte metode pentru determinarea caracterului de piață al prețurilor de transfer. Aceste metode sunt recunoscute în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de OECD și sunt cunoscute ca și metodele tranzacționale de profit: — ###### împărțirii profitului (PSM); — ###### marjei nete (TNMM).

Prin urmare, doar in cazul neprezentării dosarului prețurilor de transfer sau prezentării incomplete a acestuia la termenul stabilit de autoritățile fiscale, se consideră că s-au efectuat tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer aplicate. Or, in cauza, organul fiscal nu a solicitat completari dupa prezentarea acestuia, procedand intr-o maniera nepermisa de lege, la ajustarea bazei de impunere si a cheltuielilor considerate in mod nelegal nedeductibile. Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, categoria de contribuabil a ########## #### ####### S.A. este de contribuabil "mijlociu", prin urmare, in conformitate cu prevederile legale, societatea are obligația întocmirii și prezentării dosarului preturilor de transfer numai la solicitarea organului fiscal, în cadrul unei acțiuni de inspecție fiscala, iar solicitarea trebuia sa fie conform modelului și conținutul prevăzute în anexa nr. 1 la Ordinul #### nr.442/2016.

In fapt, inspectorii fiscali nu au prezentat societatii nicio solicitare oficiala, asa cum prevede legislatia, societatea a formulat raspunsuri in nota explicativa referitoare la dosarul preturilor de transfer, iar inspectorii fiscali nu au mai solicitat clarificari suplimentare, fiind incalcata procedura prevazuta de Ordinul #### nr.442/2016.

In continuare, arată ca inspectorii fiscali inlatura concluziile dosarului preturilor de transfer intocmit intrucat nu s-a precizat daca piesele achizitionate de la Global Genuine Parts BG LTD s-au vandut de catre #### ####### SA exclusiv catre independenti si daca nu cumva s-au vandut inapoi la Global Genuine Parts BG LTD. Afirmatia este absurda si lipsita de orice baza, deoarece #### ####### SA nu achizitiona piese de schimb ca sa le vanda inapoi societatii afiliate, si mai mult decat atat, organul de control fiscal putea si trebuia sa verifice daca au existat tranzactii in acest sens, cu aceleasi coduri/repere, nu doar sa presupuna nejustificat. Afirmatia este lipsita de temei si in conditiile in care si tranzactiile de vanzare de alte marfuri au facut obiectul Dosarului Preturilor de Transfer.

Cu privire la modul nelegal in care s-a realizat analiza Dosarului Preturilor de Transfer de catre organul fiscal, precizam urmatoarele:

A.Observatiile facute la Dosarul preturilor de transfer prezentat de contribuabil, impuneau solicitarea de clarificari sau informatii suplimentare, caz in care intram sub incidenta art .5 din OMFP 442/2016.

B.Criteriul de independenta ales A-, A+, A presupune ca din populatia tinta sunt eliminate automat acele societati ale caror actionari au o participatie de peste 25%. Prin urmare. observatia organului fiscal nu poate sa subziste. baza de date utilizata pentru analiza trebuie sa fie identica cu cea utilizata pentru intocmirea dosarului de preturi de transfer. Orqanul fiscal nu poate utilza o alta baza de date pentru analiza. In speta, dosarul preturilor de transfer a fost realizat utilizand baza de date Catalyst, iar organul de inspectie fiscala s-a raportat la baza de date Orbis.

C.Profilul functional al #### ####### SA este similar cu al societatilor selectate in esantion, obiectul principal de activitate al #### ####### SA fiind Cod CAEN 4511 Comert cu autoturisme si autovehicule usoare (sub 3,5 tone), la care se adauga cele specifice tranzactiilor analizate:

i. Cod CAEN 4531- Comert cu ridicata de piese si accesorii ii. Cod CAEN 4532 - Comert cu amanuntul de piese si accesorii. Prin urmare. excluderea de catre organul fiscal a 6 societati comparabile cu cod CAEN 4511 nu este fundamentata, acesta fiind insasi obiectul principal de activitate si al subscrisei.

Mai mult decatr comparabilele excluse al caror obiect de activitate principal este cod CAEN 4511 au calitatea de reparatori autorizati ai principalilor producatori de autovehicule din industria auto astfel incat acestia la fel ca si subscrisa comercializeaza doar piese de origine (OEM) si nu piese aftermarket. al caror pret este net inferior pieselor de origine.

Prin inlaturarea acestor 6 societati comparabile dintr-un total de 13 ce a facut obiectul analizei dosarul preturilor de transfer. in mod evident ca rezultatul a fost denaturat.

D.Organul fiscal afirma ca analiza prin metoda pretului de revanzare a luat in considerare preturile practicate la nivel total per luna si pe produs. Ipoteza de lucru propusa de organul fiscal nu tine cont de:

Numarul de produse comercializate ii. Variabilitatea preturilor, in functie de conditiile de piata si comercializare ##### comparabilelor, acest tip de date nefiind public disponibile.

De asemenea, analiza organului fiscal nu a luat in considerare ca anul 2020 a fost unul de pandemie la nivel mondial, cerintele de piata fiind total diferite fata de alti ani, si chiar de la luna la luna (stare de urgenta/stare de alerta).

Indicatorii agregati determinati la nivel anual cuprind, fara limitare, influentele de sezonalitate, cele determinate de clauzele comerciale (cumparari si vanzari), concurenta.

De asemenea, indicatorii agregati permit compararea tranzactiilor societatii tinta cu cele realizate de parti independente, fiind bazate pe date public disponibile.

E. Observatia organului fiscal cu privire la includerea cheltuielilor de transport in costul bunurilor este nefondata. Atat cadrul de reglementare intern (rezultat al implementarii Directivelor UE in legislatia nationala), cat si IFRS (ca si cadru de referinta international), includ in costul stocurilor, valoarea transportului (Sectiunea 1 .2 pct 8 alin 6 OMFP #########, pct 10-11 IAS2).

F.Organul fiscal se limiteaza la a afirma ca Ia nivelul anului 2020, #### ####### SA inregistreaza pierdere operationala, fara a analiza sursa si rezonabilitatea pierderii, respectiv a raportului dintre veniturile din vanzarea marfurilor si cheltuielile cu marfurile.

G.Organul fiscal nu a analizat rezonabilitatea si reprezentativitatea esantionului pentru populatia tinta. Organul fiscal a refacut studiul de comparabilitate, astfel incat acesta sa corespunda criteriilor de comparabilitate stabilite arbitrar de catre acesta. Astfel, mediana calculata de catre organul fiscal, prin ajustarea esantionului stabilit de catre contribuabil prin utilizarea unor premise diferite, este cu mult peste tendinta medie a sectorului de activitate in care activeaza #### ####### SA.

La cauzele anterior mentionate, se adauga si faptul ca organul fiscal nu a eliminat valorile extreme, chiar si pe esantionul existent, asa cum prevede legislatia.

Reevaluarea esantionului de comparabilitate stabilit de contribuabil si recalcularea indicatorilor de profitabilitate pentru perioada anilor #########

H.Referitor la ### Selvek, acesta detine doar 0,82% din Regnum Bavaria SRO, astfel ca nu se confirma ipoteza de lucru a organului fiscal concretizata in eliminarea din esantionul de analiza a societatii anterior mentionate.

I.Mentionam ca Global Genuine Parts LTD din ######## este o firma care achizitioneaza de la terti si refactureaza fara niciun adaos comercial catre #### ####### SA. Atasează in vol.l fisa din contabilitate a facturilor primite in perioada 2019 — 31.12.2020 de catre Global Genuine Parts LTD si refacturate catre #### ####### SA in aceeasi perioada pentru a sublinia inca o data ca prin aceaste tranzactii nu s-a produs niciun prejudiciu bugetului de stat din #######. Totodata, mentionam ca, conform practicii fiscale (decizii ale ICCJ si decizii ale Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor) ar fi trebuit sa ni se solicite completari si informatii suplimentare pentru a ajunge la o imagine reala si nu 'opinata' a realitatii tranzactiilor comerciale dintre Global Genuine Parts si #### ####### SA.

De asemenea, daca organul fiscal ar fi realizat o simpla comparatie a preturilor de achizitie pentru produse similare de la ####### ########## ####### SRL/ ########## ##### SA (principalul producator autohton si comerciant), ar fi constatat ca preturile de achizitie practicate de catre Global Genuine Parts Ltd sunt cu mult mai avantajoase.

J. Pentru anul 2022 Autoritatea Fiscala din ######## a estimat un profit de 20.000 leva, echivalentul la 50.668 lei, pentru Global Genuine Parts, estimare care s-a facut in baza veniturilor nete din vanzari pentru anul 2020, fapt ce nu poate justifica recalcularea bazei de impozitare la #### ####### SA cu suma de 2.048.871 lei, intrucat aceleasi tranzactii comerciale declarate de ambele societati nu pot beneficia de un regim fiscal diferit. Depune copie de pe ordin de plata al profitului si decizia de estimare.

Organul fiscal roman prin nerespectarea prevederilor art.ll alin. 4 Legea 227/2015, pct. 5 din HG 112016, OMFP nr. 442/2016 a incalcat principiul dublei impuneri, in sensul in care nu a tinut cont la evaluarea deciziei sale de actele administrative fiscal emise de catre autoritatile bulgare, asa cum a aratat anterior.

Prețurile de transfer, nefiind o stiință exactă, este necesar să se țină cont de faptul că prețurile practicate depind de fluctuațiile pieței, de faptul că societatea abordează un segment de nișă în activitatea sa și nu în ultimul rând de faptul că anul 2020 a fost un an pandemic la nivel mondial cu fluctuatii sub aspectul activitatii, si implicit cu pierderi in activitatea operationala.

Pentru a aplica principiul lungimii brațului descris în Ghidul OECD și care stă la baza prețurilor de transfer este esențial să se țină cont de toți factorii determinanți ai comparabilității, nu doar parțial cum s-a operat de către organul fiscal.

Punctul 2.7 din Liniile directoare ale OCDE prevede următoarele: „în nici un caz metodele bazate pe profit nu trebuie utilizate pentru a determina o supraimpozitare a întreprinderilor pentru că acestea obțin profituri mai mici decât media (...). Nu există nicio justificare bazată pe principiul valorii de piață pentru a impune impozite superioare întreprinderilor care sunt mai puțin performante decât media (.„)".

De asemenea, punctul 3.57 din Liniile directoare ale OCDE prevede următoarele: „Se poate întâmpla ca, oricâte eforturi s-au depus pentru a elimina punctele cu grad de comparabilitate mai redus, se ajunge la un interval de numere cu privire la care se consideră, având în vedere procedeul folosit pentru selectarea comparabilelor și informațiile limitate cu privire la comparabile, că persistă anumite defecte de comparabilitate care nu pot fi identificate și/sau cuantificate și, de aceea, nu sunt ajustate. în astfel de cazuri, instrumente statistice care tin cont tendința centrală [a pieteil ca să îngusteze intervalul (spre exemplu, intervalul dintre cuartila inferioară și cea superioară sau alte procentaje) pot fi de ajutor pentru a crește relevanta analizei".

Potrivit art. 8 din OPANAF ######## tranzacțiile între persoanele afiliate sunt considerate a fi realizate conform principiului valorii de piața dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea de piața (marjă/rezultat/preț) se încadrează în intervalul de comparare. ##### în vedere faptul că modalitatea de stabilire a intervalului de referință nu este de natură a demonstra că în tranzactiile cu persoana afiliată prețurile de transfer nu au respectat principiul valorii de piață, va solicitam anularea Deciilor emise și a Raportul de Inspecție fiscală în totalitate, sub acest aspect.

Practica judiciara recenta a Inaltei ##### de Casatie si Justitie in materia preturilor de transfer a dat dezlegari relevante si edificatoare.

Astfel, pe de o parte s-a stabilit ca un dosar al preturilor de transfer incomplet intocmit de catre contribuabil nu ar trebui sa se transforme intr-o forma de sanctionare a acestuia, in aplicarea corecta si conforma a principiului bunei colaborari dintre contribuabil si organele fiscale, dar si a principiului legalitatii care guverneaza administrarea fiscala. Astfel, chiar si atunci cand se identifica o eroare, inspectorii fiscali trebuie sa parcurga in mod constient si complet pasii prevazuti de lege pentru a o corecta si evidentia in mod corespunzator impactul propriilor constatari asupra rezultatului analizei de comparabilitate si a valorii ajustarii finale de preturi de transfer.

In speta, organul de inspectie a apreciat ca subscrisa a calculat gresit valoarea indicatorului ”marja bruta din vanzari” utilizand media (”avarage”) valorilor procentuale inregistrate la nivelul fiecarei luni a adousului comercial si nu pe baza indicatorilor prezentati in studiul de comparabilitate, respectiv ”gross profit/sales” , insa nu a solicit completarea dosarului sub acest aspect. De asemenea, nu s-a solicitat completarea dosarului nici sub aspectul pierderii din activitatea operationala inregistrata de societate in anul 2020, astfel subscrisa nici nu a avut ocazia de a demonstra ca aceasta nu are nicio legatura cu activitatea de vanzare-cumparare de piese de schimb, ci cu inregistrarea contabila a veniturilor financiare, care nu intra in calculul venitului din activitate si nici in calculul indicatorului de profitabilitate. Aceste aspecte trebuiau lamurite de organul fiscal, in conditiile in care subscrisa a inregistrat profit in anul 2020, iar de pe alta parte s-a retinut ca societatea a inregistrat si pierdere operationala.

De asemenea, organul fiscal ignora complet conditiile in care s-au desfasurat activitatile comerciale in anul 2020, in timpul Pandemiei Covid-19.

Astfel, pe plan mondial anul 2020 a fost un an dezastruos pentru industria auto, vanzarile de masini noi scazand la nivelul din 2011 si s-au inregistrat falimente rasunatoare, precum falimentul producatorului sud-coreean de automobile Ssangyong.

In ####### vanzarile de masini noi au scazut cu 22,6% in 2020, iar #### ####### S.A. s-a straduit timp de 10 luni sa-si desfasoare activitatea si sa se mentina pe piata, in timp ce alte societati au intrat in procedura de insolventa.

In ####### in anul 2020 a fost o situatie de forta majora, incepand cu data de 16 martie 2020 pentru 60 de zile, timp in care s-au luat masuri pentru inchiderea frontierei de stat, interzicerea circulatiei persoanelor, si alte masuri restrictive, si in continuare timp de alte 8 luni a fost instituita stare de alerta.

Aceasta este analiza preturilor de transfer efectuata de organul de control fiscal, care nu a tinut cont de niciuna din conditiile existente pe piata in anul 2020.

Se mai arata ca cea mai mare parte a cheltuielilor nedeductibile (1.941.550 lei) stabilite de organul fiscal provin din anul 2020, perioada in care nu a mai existat propriu-zis o piata, ci doar o lipsa acuta de lichiditati (a se vedea in acest sens raportul anual 2020 al Bancii Centrale Europene si Raportul asupra stabilitatii financiare din 2020 al BNR).

In cazul in care echipa de control ar fi avut o maniera implicata si transparenta in analiza documentelor prezentate, cu siguranta rezultatul ar fi reflectat realitatea, respectiv ca tranzactiile controlate respecta principiul valorii de

Faptul ca au a inteles sa protejeze identitatea furnizorilor straini, intr-o piata concurentiala, si a desfasurat achizitiile externe prin intermediul societatii afiliate Global din ########, reprezinta o decizie de gestiune de afacere, care nu trebuie sa determine recalcularea pretului de achizitie pe baza indicatorului de profitabilitate total al societatii. De asemenea, tot in gestiunea afacerii intra si faptul ca anumite activitati desfasurate de societate sunt mai putin profitabile decat altele, astfel incat segmentarea contului de profit si pierderi pe activitatile desfasurate trebuia avuta in vedere de organul fiscal.

Principiul libertății de gestiune sau al non-imixtiunii în gestiune interzice administrației fiscale să critice deciziile de gestiune ale întreprinderii, aspect confirmat și de jurisprudență.

În acest sens, decizia Înaltei ##### de Casație și Justiție nr. ######### menționează faptul că: "(...) Înalta #####, împărtășind opinia intimatei-reclamante pe acest aspect, dezvoltată de altfel și în doctrina de specialitate, arată că în analiza condiției privitoare la necesitatea prestării serviciilor, nu poate fi ignorat principiul libertății de gestiune al agentului economic. În virtutea acestui principiu, agentul economic are posibilitatea dar și dreptul de a alege căile pe care le apreciază ca fiind adecvate pentru realizarea obiectivelor sale economice, raportat și la specificul activităților desfășurate. Și instanța de fond a reținut acest element, făcând referire la puternica componentă subiectivă în aprecierea de către agentul economic în stabilirea necesității unor anumite servicii. ”

Revenind la dosarul preturilor de transfer, ICCJ a stabilit in practica recenta ca o analiza de preturi de transfer completa si legala care dovedeste respectarea principiului valorii de piata va impiedica organele fiscale sa efectueze un nou studiu de comparabilitate in baza altor comparabile din alte baze de date publice, sa stabileasca alte valori ale intervalului de piata si sa procedeze la ajustari de preturi de transfer.

La solicitarea #### ####### S.A., ######### & Partners a efectuat o analiza comparativa intre preturile de achizitie ale produselor practicate de Global Genuine Parts Ltd ######## si preturile de achizitie de la ##### ####### SA, in cadrul unui Memorandum — completare la Dosarul preturilor de transfer, anexat la contestatie. Din analiza efectuata a rezulta ca preturile practicate de ##### ####### SA pentru aceleasi produse erau mai mari decat preturile de achizitie de la Global Genuine Parts Ltd ########, iar prin aprovizionarea cu piese de schimb de la Global Genuine Parts Ltd Bulqaria. #### ####### SA a efectuat economii in perioada 01.01.2019 - 30.06.2020 de:

- 10.558.997,66 lei, luand in considerare pretul de achizitie inclusiv transportul al Global Genuine Parts Ltd ########;

- 10.802.780,36 Iei, luand in considerare pretul de achizitie fara transport al Global Genuine Parts Ltd ########.

Realizarea acestor economii a determinat realizarea unui profit impozabil si maiorarea impozitului De profit platit la bugetul de stat.

Memorandumul concluzioneaza ca achizitia de produse de la Global Genuine Parts Ltd ######## ”nu poate conduce la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe profit de catre organul fiscal".

Punctul 2.7 din Liniile directoare ale OCDE prevede următoarele:„în nici un caz metodele bazate pe profit nu trebuie utilizate pentru a determina o supraimpozitare a întreprinderilor pentru că acestea obțin profituri mai mici decât media (...). Nu există nicio justificare bazată pe principiul valorii de piață pentru a impune impozite superioare întreprinderilor care sunt mai puțin performante decât media (.„)”

Memorandumul mai sus mentionat nu a fost valorificat in niciun fel la solutionarea contestatiei, intrucat parata MF — DGSC s-a rezumat doar a concluziona ca nu am furnizat informatii privind caracteristice bunurilor comparate, fiind cunoscut ca piata pieselor de schimb se imparte in doua categorii si anume „original equipment manufacturer” (OEM) si „aftermarket parts”, si ca prima categorie de piese (OEM) are un pret superior (pag.34 din decizie).

Aceasta concluzie nu poata fi primita de catre instanta avand in vedere ca in analiza comparata sunt avute in vedere preturi diferite ale acelorasi referinte (coduri de piese). Or, codul de piesa OEM este unic oriunde in lume, fiind vorba de marca inregistrata a producatorului #######, in speta. De asemenea, chiar daca vorbesc de acelasi produs (filtru de ulei, de exemplu), codul unei filtru aftermarket nu este acelasi cu codul unui filtru OEM, intrucat s-ar incalca legistatia cu privire la drepturile de autor.

In sprijinul sustinerilor, depune dovezi suplimentare cu privire la faptul ca au fost avute in vedere produse comparabile, respectiv piese OEM: CRMurile din care rezulta ca piesele au fost livrate de la ####### S.A.S. — ######.

B.Referitor la punctul 2 din Decizia nr. ####/2022: discountul facturat de societatea ######## ####### SRL in decembrie 2017, organul de control fiscal a respins la deducere cheltuielile cu discountul in valoare de 90.563 lei, impozit pe profit de 14.490 lei si TVA nedeductibil 17.207 lei.

Organul de control fiscal a respins cheltuielile si TVA si a invocat ca temei legal art.75 alin.(4) din OPANAF nr. 1802/2014, dar acest temei legal este eronat din doua motive:

Nu exista OPANAF nr. ######### pentru ca acest ordin nu a fost emis de Presedintele ####; exista OMFP nr.######### care a fost emis de Ministerul Finantelor Publice.

Nu exista art.75 alin.(4) in OMFP nr. 1802/2014; exista doar pct.75 care are doar 2 aliniate si contine prevederi care nu au legatura cu cauza.

Aceasta cheltuiala este respinsa de organul fiscal considerandu-se ca ar fi trebuit sa fie utilizat contul 709 in loc de contul 628, dar arată ca utilizarea unui cont diferit de cheltuiala nu afecteaza rezultatul fiscal.

De asemenea, se invoca in mod nelegal incalcarea ###### alin.(l) Cod Fiscal care prevede ca sunt considerate cheltuielile deductibile, cheltuielile efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice. Or, aceasta cheltuiala in suma de 90.563 lei este aferente activitatii, fiind discountul (reducerea comerciala) de 3.09 0/0 din valoarea totala de 3.486.830,43 lei a celor 104 de autovehicule marca ##### ##### achizitionate de clientul Societatea ######## ####### SRL, comandate si livrate de subscrisa #### ####### SA, in calitate de agent autorizat autovehicule ##### #######.

In anul 2017 aceasta societate a lansat comenzi pentru livrarea a 104 autoturisme in valoare de 3.486.830,34 lei inclusiv TVA. Facturarea autovehiculelor s-a efectuat direct de catre ####### ########## ####### SRL, in calitate de proprietar, iar #### ####### SA in calitate de agent autorizat a primit de la R.C.R. comisionul corespunzator acestor comenzi, plus comisionul pentru realizarea obiectivele cantitative lunare si anuale asumate. In aceste conditii, societatea a acordat clientului un discount procentual de 3 % conform negocierii dintre parti. Societatea ######## ####### SRL este o societate mare, cu sediul in Bucuresti, care are ca obiect de activitate inclusiv servicii transport taxi, si care putea sa comande prin intermediul oricarui agent ##### din tara cele 104 autovehicule, incheierea acestor tranzactii fiind conditionata de acordarea reducerii comerciale de 3% din valoarea bunurilor comandate.

Organul de control a motivat ca nu am prezentat niciun contract din care sa rezulte natura serviciului inregistrat in evidenta contabila a societatii, fara sa tina seamna de toate comenzile si facturile prezentate, de corespondenta e-mail purtata intre parti referitoare la discount — cu valoare de contract in forma simplificata, fara sa tina seama de faptul ca intelegerea dintre profesionisti nu trebuie sa imbrace o forma scrisa, obligatoriu sub forma unui contract, atata timp cat factura de reducere comerciala este inregistrata atat in contabilitatea reclamantei la cheltuiala, si aceeasi factura cu valoare de contract figureaza inregistrata in contabilitatea clientului, fiind venit pentru acesta.

Prin Decizia nr. ####/24.10.2022 se reiau toate argumentele din RIF aratanduse ca (pag.38-39 din decizie): societatea nu a prezentat contract si documente din care sa rezulte natura serviciului, bonusul acordat, perioada;

Dar in continuare organul fiscal arata ca bonusul a fost de 3% si s-a acordat pentru ”valoarea de 3.486.830,43 lei a celor 104 de autovehicule marca ##### ##### achizitionate de clientul ######## ####### SRL"; de asemenea organul fiscal arata ca, din corespondenta depusa, rezulta ca acest client a ridicat autoturismele de la #### ####### S.A. ######, care este agent autorizat ##### ####### si ca societatea a depus la dosarul cauzei o situatie a discounturilor.

Se schimba incadrarea eronata efectuata de inspectorii fiscali, aratand ca temeiul legal nu este OPANAF nr.1802/2014, ci OMFP nr.######### si ca nu este art.75 alin.(4), ci pct.76 alin.(7); organul fiscal trece cu usurinta peste faptul ca inspectorii fiscali nu cunosc legislatia fiscala,

concluzionand ca tot societatea este in greseala; se arata ca e adevarat ca ” in conformitate cu politica comerciala produse ##### si #######, bonusurile se acorda in functie de campaniile din perioada respectiva, fara a se impune societatii #### ####### SA, in calitate de agent autorizat autovehicule ##### #######, sa acorde la randul ei clientului ######## ####### SRL sau altui client o reducere comerciala de 3 % din valoarea autoturismelor comandate. ”, se arata ca, in conformitate art.2 pct.2.1.1. din Planul anual nr.AG0065 la Contractul de agent AG0065 incheiat intre ############ ##### SA si #### ####### SA in calitate de agent: ”Pentru toate Vehiculele vandute prin intermediul sau, remuneratia agentului este fixata la 3% din pretul de vanzare catre client fara taxe".

In concluzie, organul fiscal nu este multumit pentru ca discountul primit de #### ####### SA de la R.C.R. este egal cu discountul acordat catre ######## ####### SRL.

In drept, aratam ca in conformitate cu Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, incepand cu 01.01.2016 a fost inlaturata obligativitatea prezentarii unui contract in cazul prestarilor de servicii. In acest caz situatia bonusului acordat a fost confirmata de ambele societati comerciale in scris (document depus la dosar), este insotita de documente si este aferenta activitatii societatii #### ####### S.A., fiind cheltuiala deductibila fiscal, TVA aferent fiind deductibil.

Mai mult, in conformitate cu art.319 alin.(3) din Codul Fiscal, beneficiarul are dreptul sa emita o autofactura pentru bonusurile primite care nu au fost facturate de furnizor, iar utilizarea unui cont diferit de cheltuiala sau modul de emitere a facturii nu afecteaza rezultatul fiscal.

Prin decizia emisa in solutionarea contestatiei, organul fiscal recunoste ca #### ####### S.A. primeste un discount de la R.C.R. pentru vanzarile efectuate prin intermediul lui in calitate de agent, dar motivatia de respingere a discountului acordat ######## SRL este hilara, si anume ca #### ####### S.A. nu era obligat sa acorde discountul.

Reamintim faptul ca organul fiscal are atributii de verificare a situatiei fiscale a contribuabililor si nu are atributii de stabilire a politicii comerciale a acestora sau de gestionare a afacerilor.

De asemenea, organul fiscal nu este multumit ca cele doua discounturi (primit si cedat) sunt egale, respectiv de 3 %, si nu s-a produs profit.

Dar organul fiscal nu a inteles si nu a avut in vedere ca #### ####### S.A. a avut si alte avantaje in calitate de aqent prin indeplinirea unor indicatori stabiliti prin politicile comerciale. note retea, legate de realizarea obiectivelor cantitative lunare si anuale a autovehiculelor livrate.

Referindu-ne la legislatia fiscala aratam ca, chiar organul fiscal face referire in decizie la art 25 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 in forma valabila in perioada analizata, care prevede:

”Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile desfasurate in scopul desfasurarii activitatii economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. ”

Ca sa inteleagă sensul exact al acestei formulari aplicabile de la 01.01 .2016, face comparatie cu prevederea de la art. 21 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 in forma valabila in luna decembrie 2015:

('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. „

Prin urmare daca pana la 31.12.2015 cheltuielile erau deductibile doar daca aveau corespondenta cu veniturile realizate, incepand cu Ol .01.2016 cheltuielile sunt deductibile daca sunt efectuate pentru desfasurarea activitatii economice. chiar daca nu genereaza niciun venit in mod direct.

Cu atat mai mult nu exista nicio conditie obliqatorie privind realizarea unui profit pe fiecare operatiune sau chiar pe total societate.

Dar asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, in perioada analizata #### ####### S.A. a inreqistrat profit contabil si fiscal.

Mai subliniem ca, in conformitate cu prevederile art. 23 lit.d) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 in forma valabila in perioada analizata, respingerea la deducere a discountului acordat ar determina implicit si neimpozitarea veniturilor echivalente din comisioanele/bonusurile primite de la R.C.R., deoarece chiar organul fiscal a recunoscut ca cele doua valori sunt egale si corespondente.

C.Referitor la punctul 4 din decizia nr.####/2022: In ceea ce priveste cheltuielile cu hrana, materiale, ingrijirea veterinara si medicamentele pentru caini si pisici, contestam respingerea deductibilitatii acestor cheltuieli pentru perioada 01.01.2016- 31.12.2021 astfel:

An 2016: cheltuieli nedeductibile 9.121 lei, impozit pe profit 1 .459 lei, TVA 828 lei;

An 2017: cheltuieli nedeductibile 4.468 lei, impozit pe profit 715 lei, TVA 386 lei;

An 2018: cheltuieli nedeductibile 11.268 lei, impozit pe profit 1.803 lei, TVA 363 lei;

An 2019: cheltuieli nedeductibile 2.764 lei, impozit pe profit 442 Iei, TVA 198 lei; An 2020: cheltuieli nedeductibile 6.075 lei, impozit pe profit 972 lei, TVA 444 lei;

######## 2021- iunie 2021: TVA 110 lei;

Total cheltuieli nedeductibile in suma de 33.696 lei, impozit pe profit aferent 5.391 lei si TVA nedeductibil in suma de 2.329 lei.

ca sediul #### ####### SA este amplasat pe varianta orasului, in camp, la marginea municipiului ######, ceea ce a determinat in trecut necesitatea efectuarii unor cheltuieli cu deratizarea, precum si aparitia unor pierderi cauzate de persoane care au desfasurat in perimetrul societatii activitati infractionale (in ultimii 8 ani, in perimetrul societatii noastre au avut loc un viol, o crima si nenumarate spargeri — recomandarea reprezentantului IPJ ###### — responsabil cu Planurile de paza si protectie de pe raza orasului ######, respectiv a domnului agent ####### - fiind de a asigura paza in interiorul cladirii cu caini de paza si inclusiv de a le pune la dispozitie eventuale filmari pe care le avem; totodata au existat si numeroase actiuni infractionale legate de incedierea zonelor limitrofe proprietatii de catre diverse grupuri de oamneni fara adapost).

Prin urmare, pentru reducerea pierderilor provocate de sobolani si de hoti, conducerea societatii a decis adoptarea unor solutii cat mai ieftine si eficiente si a optat pentru utilizarea de pisici (pentru deratizare) si respectiv caini din rasa ciobanesc german pentru paza.

La control am prezentat contractele de donatie prin care am primit aceste animale, dar organul de control a solicitat ca acestea sa fie inregistrate in contabilitate. #### animalele nu au avut nicio valoare de achizitie, prin decizia conducerii societatii am procedat la inregistrarea acestora extracontabil, atasam documentele in Vol.1.

Organul de control fiscal a respins cheltuielile si TVA afirmand ca hrana si vaccinurile cainilor de paza sunt deductibile fiscal doar daca cainii sunt inregistrati in contabilitate si a invocat ca temei legal OMFP nr. 1802/2014.

Precizam ca OMFP nr.######### se refera la Reglementarile contabile privind situatiile financiare si nu face referire in niciun caz la caini de paza. Mai mult, acesta nu stabileste cheltuielile deductibile fiscal, care sunt de domeniul Codului Fiscal.

Organul de control fiscal afirma eronat ca a fost incalcat art.25 alin.(l) din Codul Fiscal, adica cheltuielile nu sunt aferente activitatii societatii, dar subliniem ca aceste cheltuieli sunt cheltuieli deductibile fiind aferente activitatii societatii, deoarece sunt destinate protejarii activelor, asa cum sunt paza, monitorizarea, deratizarea etc.

In drept, se face trimitere la art. 2 alin.(l) din Legea nr.333/2003 republicata privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, care prevede: ”Ministerele și celelalte organe de specialitate ale administratiei publice centrale și locale, regiile autonome, companiile și societătile naționale, institutele nationale de cercetare-dezvoltare, societățile reglementate de Legea nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, indiferent de natura capitalului social, precum și alte organizații care dețin bunuri ori valori cu orice titlu, denumite în prezenta lege unități, sunt obligate să asigure paza acestora. ” Astfel, indeplinirea de catre societate a obligatiei legale mai sus mentionate, de a asigura paza obiectivelor, bunurilor si valorilor, presupune efectuarea de cheltuieli in stransa legatura cu activitatea economica a obiectivelor, bunurilor si valorilor aflate in proprietatea societatii, cheltuieli ce au caracter deductibil. In acest sens, a atasat si sentinta nr.####/11.05.2017 pronuntata de Judecatoria ######.

Prin Decizia nr.######### organul fiscal a stabilit ca cheltuielile cu achizitiile de produse si servicii destinate animalelor nu sunt deductibile pentru urmatoarele motive (pag.46 din decizie):

Cheltuielile sunt deductibile daca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile;

La data achizitiilor de produse, societatea nu avea in patrimoniu animalele, acestea fiind inregistrate extracontabil in data de 31 .12.2021 si ca animalele trebuiau inregistrate pe stocuri sau mijloace fixe, in functie de valoare;

Cainii si pisicile trebuiau inreqistrati la ”valoarea de piata” printr-o ”evaluare efectuata de evaluatori autorizati”.

In privinta primei concluzii am aratat mai sus ca aceasta este eronata intrucat cheltuielile sunt deductibile daca sunt efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice a societatii (art.25 alin. 1 din Codul Fiscal).

In privinta celei de a doua concluzii, arată ca societatea avea in posesie animalele conform contractelor de donatie pentru caini din 23.12.2015 (2 contracte) si pentru pisici din 04.01.2016 (1 contract).

Aceste contracte nu s-au inregistrat in contabilitate pentru ca animalele respective nu au o valoare economica si contabila atribuibila.

totusi instanta considera ca neinregistrarea animalelor in ######### a fost o omisiune, precizam ca pct.65 si 66 din OMFP nr.######### prevad ca erori din perioadele anterioare sunt considerate si omisiunile sau ignorarea/interpretarea gresita a evenimentelor si acestea se corecteaza la data constatarii lor.

De aceea la data de 31.12.2021 conducerea societatii a emis o decizie prin care s-a atribuit o valoare acestor animale si s-au inregistrat extracontabil.

In privinta afirmatiei ca animalele trebuiau inregistrate pe stocuri sau mijloace fixe, aceasta motivatie este eronata deoarece:

- pct. 138 din OMFP nr. ######### prezinta definitia activelor imobilizate (includ mijloace fixe):

”Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an. ”

Prin urmare, animalele in cauza nu sunt miiloace fixe pentru ca ele nu genereaza beneficii viitoare, de altfel la pct 207 din acest act normativ se explica ca in aceasta categorie intra doar activele biologice productive (vaci de lapte etc.)

Pct.268 din OMFP nr. ######### prezinta definitia activelor circulante (includ si stocurile):

”Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

a) se așteaptă să fie realizat sau este detinut cu intentia de a fi vândut sau consumat în cursul normal al ciclului de exploatare al entităfri;

b) este delinut, în principal, în scopul tranzactionării;

c) se așteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilantului; sau

d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată. ”

in vedere ca animalele in discutie nu indeplinesc niciuna din conditiile de mai sus, rezulta ca cainii si pisicile nu sunt nici stocuri.

Pct.354 alin.(l) din OMFP nr.######### prevede:

”Drepturile și obligatiile, precum și unele bunuri care nu pot fi inteqrate în activele și datoriile entității se înreqistrează în contabilitate în conturi în afara bilantului, denumite și conturi de ordine și evidentă. "

Prin urmare in mod corect societatea a inreqistrat extracontabil cainii si pisicile.

Inregistrarea fiind extracontabila (nu face parte din activul sau pasivul societatii), nu are importanta valoarea de inregistrare a acestora pentru ca valoarea lor nu influenteaza valoarea activelor contabile din contabilitate si prin urmare nu influenteaza situatiile financiare anuale sau alte raportari.

Cu privire la ultima concluzie a organului fiscal potrivit careia trebuia sa evaluam cainii si pisicile ”la valoarea de piata”, apreciem ca aceasta nu poate fi retinuta de catre instanta de iudecata in conditiile in care orqanului fiscal nu a precizat care ar putea fi ipotetic vorbind, valoarea de piata a pisicilor comunitare („maidaneze”).

Din cele prezentate mai sus rezulta ca reclamanta #### ####### S.A. este posesorul legal al animalelor in perioada inspectata (ianuarie 2016 — iunie 2021) si avea obligatii stabilite de Legea nr.205/2004 republicata privind protectia animalelor care prevede obligatii pentru posesorii de animale:

- la art.5 ca detinatorii de animale au obligatia sa asigure acestora adapost, htana, apa, ingirjire s.a.

- art.19 prevede ca interventiile chirurgicale si alte manopere medicale se efectueaza doar de medici veterinari.

Mai mult, art. 25 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 in forma valabila in perioada analizata prevede:

”Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile desfasurate in scopul desfasurarii activitatii economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative in viqoare ”

Prin urmare, cheltuielile pentru animale prevazute de Legea nr.205/2004 sunt cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit si TVA aferent este deductibil.

D.Referitor la punctul 5 din Decizia nr.####/2022: Cu privire la serviciile de transport facturate de ######## ## ##### SRL, sumele respinse la deducere si impozitul pe profit de plata stabilite de organul fiscal, pe care le contestam, sunt dupa cum urmeaza:

An 2017: cheltuieli nedeductibile 8.157 lei, impozit pe profit 1 .305 lei;

An 2018: cheltuieli nedeductibile 1 19.750 lei, impozit pe profit 19.160 lei;

An 2019: cheltuieli nedeductibile 14.348 lei, impozit pe profit 2.296 lei;

Total cheltuieli nedeductibile 142.255 lei, impozit pe profit 22.761 lei.

ca in perioada 2017 — 2018, #### ####### SA a avut incheiat cu aceasta societate contractul nr. 121/28.12.2015, care avea ca obiect servicii de transport, iar in perioada ######### s-a asigurat transportul personalului pentru participarea la diverse targuri si expozitii.

Mentionează ca cheltuielile efectuate cu Paralela 45 au fost realizate ca urmare a strategiei comerciale din anul 2015 pentru a dezvolta activitatea de export si livrari intracomunitare, activitate care la nivelul anului 2014 se situa la o valoare de 134.000 lei pe an iar in urma deplasarilor efectuate la diferite targuri si expozitii (Automechanika Istanbul, #######, #########, #####, #####) atat ca vizitator, cat si ca expozant (prin brandul Reinauto.ro pe care il detinem — a se vedea captura de pe Rohost) am ajuns la nivelul anului 2021 la o valoare a exporturilor si livrarilor intracomunitare de 11.690.216 lei. Mentionam ca in momentul de fata in baza noastra de date se afla peste 900 de furnizori si clienti din intreaga lume cu care am intrat in contact ca urmare a acestor cheltuieli efectuate cu Paralela 45 si care inseamna atat activitati de export si livrari intracomunitare precum si achizitii intracomunitare si importuri, ce au implicat colectare de TVA, plata de taxe vamale, etc.

####, din anul 2016 pana la 30.06.2021 au inregistrat venituri totale de 41.201.523,72 Ron din activitati de export si livrari intracomunitare ca urmare a unor cheltuieli cu deplasarile de 278.976,68 lei, reprezentand 0.6% din total venituri realizate. Se poate vedea in documentele atasate ca anterior anului 2016 activitatea de export si livrari intracomunitare era nesemnificativa, iar prin efectuarea acestor cheltuieli (bilete de avion si cazare) necesare pentru a cunoaste si dezvolta potentialul de piata am reusit atat dezvoltarea activitatii de piese de schimb cat si cresterea contributiilor la bugetul de stat.

Prin Decizia nr.######### se sustin urmatoarele motivatii privind respingerea contestatiei (pag.48 - 49 din decizie): deplasarile nu sunt insotite de ordine de deplasare in care sa fie inscris scopul deplasarii, data sosirii si plecarii persoanelor delegate; nu sunt insotite de documente din care sa rezulte scopul deplasarii (contracte incheiate cu clienti/furnzori, documente din care sa rezulte participarea la targuri) si ca nu se dovedeste ca angajatii au efectuat deplasarile in interesul activitatii societatii sau in interes personal, avand in vedere ca nu s-au incheiat procese-verbale cu clientii si furnizorii; nu se retine ca participarea la targuri a condus la majorarea veniturilor obtinute pentru ca au fost cazuri, ca in anul 2019, in care cheltuielile cu deplasarile au scazut fata de 2018, iar valoarea vanzarilor la extern s-a dublat

In legatura cu prima motivatie, se arată ca OMFP nr.######### privind documentele financiar-contabile stabileste ca: ordinul de deplasare se utilizeaza doar pe teritoriul national (cod 14-5-4); ordinul de deplasare in strainatate se utilizeaza doar in transporturile internationale de catre conducatorii auto (cod 14-5-4/a), iar la art.4 din acest act normativ se specifica ca fiecare unitate poate adapta formularele din ordin in functie de necesitati, acestea nefiind cu regim special.

Prin urmare nu este necesar conform legii ca societatea sa detina ordine de deplasare pentru angajatii care se deplaseaza in strainatate.

In pivinta orelor de plecare si de sosire, nu este necesara specificarea acestora deoarece angajatilor nu li s-a acordat diurna pe perioada deplasarii, societatea efectuand deplasarea cu costuri cat mai reduse.

In legatura cu a doua motivatie, arata ca au depus, inclusiv si dupa sustinerea orala a contestatiei, numeroase documente de la targuri si expozitii din domeniul industriei auto, din care rezulta scopul deplasarii, iar afirmatia ca angajatii s-ar fi putut duce in interes personal la targuri apare hilara, fiind absurd a se considera ca targurile ar fi fost obiective de vizitat impreuna cu familia. De altfel, singurele costuri decontate au fost biletele de avion si nici pe acestea organul fiscal nu le-a considerat cheltuieli deductibile.

In continuare, se arata ca targurile internationale in materia industriei auto si pieselor de schimb sunt evenimente de mare amploare, care reunesc producatori si comercianti din toata lume, pentru toate marcile auto, cu bugete enorme pentru manifestari publicitare, participarea la aceste targuri in calitate de expozant sau vizitator fiind esentiala pentru dezvoltarea afacerii.

Prin urmare, consideră ca solicitarea organului fiscal de a se incheia procese-verbale cu furnizorii si clientii straini la aceste targurile internationale este una absurda care dovedeste necunosterea modului de desfasurare a relatiilor comerciale internationale, precum si inchistarea acestei institutii in niste norme care se aplica doar pe teritoriul national.

Referitor la a treia motivatie, se observa ca organul fiscal emite judecati comerciale (desi nu este in atributiile lui) fara sa aiba un minim de cunostinte privind modul de aplicare a politicilor comerciale si a actiunilor promotionale, precum si a strategiilor de majorare a veniturilor/profiturilor.

Chiar din cele afirmate de organul fiscal, se observa ca angaiarea unor cheltuieli promotionale la targuri in anul 2018 a dus la dublarea vanzarilor la extern in anul 2019, pentru ca este normal ca efectul cresterii veniturilor sa survina ulterior angajarii cheltuelilor de promovare (in baza contactelor stabilite la targuri, au fost efectuate ulterior tranzactii comerciale). Iar in anul 2019 s-au cheltuit mai putini bani pentru promovare la targuri si expozitii internationale.

Mentioneaza ca la solicitarea Directiei de solutionare a contesatiei au depus situatiile privind prestarile de servicii de transport efectuate de Paralela 45 #####, confirmate de ambele societati, referatele privind deplasarile efectuate, materiale promotionale etc.. Astfel, consideră ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal in conformitate cu art.25 alin.(l) din Codul Fiscal, fiind aferente activitatii societatii.

E.Referitor la punctul 6 din Decizia nr.####/2022: In privinta veniturilor societatii majorate cu suma de 1.182 lei, aferente facturii de storno avans nr.##########.01.2018 pentru care s-au retinut venituri neinregistrate in suma de 1.182 lei, impozit pe profit 189 lei si TVA colectat de 225 lei, arată ca in mod corect s-a efectuat stornarea avansului incasat de la client prin cont 707,

deoarece si avansul initial se inregistrase in cont 707 (factura nr.##########.09.2017 — client ##### #####), iar aferent celor 2 facturi nu exista niciun bon de consum piese.

Bonul de consum piese la care face referire controlul fiscal se refera la alta factura, respectiv factura nr. 1744/10.01 .2018 emisa catre ### SRL — gest comercial 2017, sens in care am atasam facturile si notele contabile aferente.

Prin Decizia nr.######### se aduc urmatoarele motivatii care arata ca orqanul fiscal nu a studiat documentele depuse de societate (paq.50 din decizie):

Ca in urma stornarii avansului, societatea nu a inregistrat reintrarea pieselor; Nu se retine ca bonul de consum este aferent facturii nr. 1744/10.01.2018 pentru ca prin factura nr.##########.01.2018 s-a stornat avansul din factura nr. ##########.09.2017 care reprezinta avans.

ca au explicat ca nu exista nicio legatura intre cele 2 facturi de avans si stornare avans si factura pentru care s-a emis bonul de consum pentru ca:

S-a emis factura de avans nr.##########.09.2017 si a fost stornata cu factura nr. ##########.01.2018; s-au inregistrat ambele eronat pe venituri, dar rezultatul este zero; nu exista niciun bon de consum pentru aceste facturi si nu a fost influentata gestiunea;

S-a emis factura nr. 1744/10.01 .2018 catre ####### ########## ######## SRL pentru "Gest comercial 2017", care reprezinta venituri campanie comerciala si a fost inregistrata in contul de venituri 708.1, iar pentru aceasta factura s-a emis bonul de consum in cauza.

Astfel, bonul de consum este aferent facturii nr. 1744/10.01.2018 care cuprinde venituri impozabile din punct de vedere al impozitului pe profit si TVA colectat, prin urmare cheltuiala este deductibila la impozitul pe profit.

In concluzie, inregistrarile aferente facturilor mai sus mentionate sunt corecte, veniturile societatii fiind majorate in mod eronat, precum si TVA.

F.Referitor la punctul 7 din Decizia nr.####/2022: Cu privire la cheltuielile nedeductibile de protocol din anul 2018, in suma de 41.214 lei, carora le corespunde un impozit pe profit de 6.594 lei, desi in ceilalti ani inspectorii au tinut cont de cheltuielile nedeductibile inregistrate de societate, in anul 2018 inspectorii fiscali au retinut eronat si cheltuieli nedeductibile de protocol din conturile 623.2 (8.321 lei) si 623.1 (32.893 lei), fara sa tina cont de faptul ca societatea calculase deja cota de incadrare a cheltuielilor de protocol si evidentiase suma de 56.692 lei cheltuieli nedeductibile de protocol din conturile 623.2 si 623.1. (conform pag.9 din raport).

Prin Decizia nr.######### se motiveaza respingerea contestatiei astfel (###### — 52 din decizie):

de 41.214 lei se regaseste in Anexa 5 a Raportului de inspectie fiscala nr. F-TL 51/18.04.2022 si reprezinta achizitii de bauturi alcoolice, servicii de cazare, iar societatea a inregistrat in anul 2018 cheltuieli de protocol in valoare de 112.598 lei; si ca suma nu reprezinta cheltuieli de protocol; #### ####### S.A. nu a depus niciun contract care sa arate ca achizitiile erau necesare.

In privinta primei afirmatii, organul fiscal arata ca societatea a inregistrat cheltuieli nedeductibile in anul 2018 in valoare de 56.692 lei, iar organul fiscal a mai inregistrat cheltuieli nedeductibile de 41.214 lei, refuzand sa inteleaga ca cheltuielile respective fusesera deja incluse in prima suma si luate in considerare de societate ca fiind nedeductibile in Declaratia 101 privind impozitul pe profit pe anul 2018.

Referitor la afirmatia ca societatea ar fi inregistrat in anul 2018 cheltuieli de protocol de 112.598 lei, aceasta este complet eronata. pentru ca aceasta suma include si cheltuieli de publicitate. #### de 41.214 lei reprezentand in cea mai mare parte cheltuieli cu servicii de restaurant, a fost inregistrata in contul 623. ”Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate", prin urmare reprezinta protocol si a fost supusa regulilor de deducere prevazute de Codul Fiscal, produsele de alcool si tutun fiind considerate nedeductibile. De-altfel organul de control fiscal evita sa arate care este cota de 2% la care societatea are dreptul de deducere si daca a fost acordata.

In privinta celei de a doua afirmatii, aceasta nu are nicio baza legala, pentru cheltuielile de protocol nu este necesar un contract si chiar organul fiscal arata in Decizia nr.######### ca pentru cheltuielile de protocol deductibilitatea se stabileste astfel: cota deductibila este de 2% aplicata la profitul impozabil la care se adauga cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol conform art.25 alin. (3) lit.a) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 in forma valabila in perioada analizata.

Ataseaza Declaratia 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2018 si fisele conturilor analitice 623. Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate din anul 2018.

G. Referitor la punctul 9 din Decizia nr.####/2022: cu privire la TVA colectat pentru unele vanzari auto efectuate catre persoane fizice in luna mai 2017 si in perioada februarie — mai 2021, arata ca organul de control fiscal a colectat TVA prin adaugare la pretul de vanzare, ceea ce contravine prevederilor legale.

In drept, in conformitate cu art.286 alin.(l) lit.a) din Codul Fiscal, baza de impozitare pentru TVA o constituie contrapartida obtinuta de furnizor din partea cumparatorului.

in vedere faptul ca Sreclamanta tar ####### SA efectueaza livrari de bunuri direct catre clientul final, arata ca trebuie aplicate prevederile pct.36 lit.b) pct.2 din Normele Medologice de aplicare a Codului Fiscal, considerandu-se ca livrarea de bunuri include ”deja taxa pe valoarea adaugata, taxa determinandu-se prin aplicarea procedeului sutei marite”, respectiv ”19 x 100/1 19". Prin urmare, colectarea TVA trebuia sa se faca considerandu-se pretul de vanzare inclusiv TVA.

######## diferentele de TVA rezultate din aplicarea procedeului sutei marite, pentru urmatoarele valori:

An 2017: diferenta de TVA colectat contestata 2.916 lei

An 2021: diferenta de TVA colectat contestata 10.417 lei;

Total diferenta de TVA colectat contestat: 13.333 Iei

ca in anul 2021 s-a procedat si la respingerea TVA dedus pentru diferenta de pret aferenta acelorasi facturi pentru care s-a colectat TVA. Prin urmare pentru aceiasi baza impozabila s-a respins deducerea TVA si s-a colectat TVA, ceea ce nu se justifica dupa orice standard fiscal, fiind o dubla impozitare pentru aceeasi operatiune. In aceasta situatie sunt urmatoarele facturi (anexa 5 la raportul de inspectie fiscala):

factura nr. 19235/03.02.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 2.029,14 lei si TVA colectat 12.807,90 Iei; factura nr.19236/02.03.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1.952,42 lei lei si TVA colectat 12.884,66 lei; factura nr. 19237/02.04.2021 : controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1 .31 1 lei si TVA colectat 12.819,33 lei; factura nr. 19354/07.05.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1 .914,20 lei si TVA colectat

12.916,49 lei; factura nr. 19239105.05.2021 : controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1558,33 lei si TVA colectat 12.807,90 lei;

Prin Decizia nr. ######### (pag.54 - 55 din decizie) s-au prezentat citate din acte normative, dar nu s-au luat in discutie motivele formulate prin contestatia formulata.

Ataseaza copii dupa facturile emise catre clienti pentru cazurile din 2017 si 2021 pentru care trebuia aplicat ”procentului sutei marite”.

H. Referitor la punctul 10 din Decizia nr.####/2022: diferente de pret in cazul vanzarilor sub pretul de achizitie, organul de control fiscal a retinut cheltuieli nedeductibile in suma de 206.537 lei, impozit pe profit 33.046 lei, pentru cazurile izolate in care a stabilit ca marfurile s-au vandut sub pretul de achizitie in lunile: aprilie si august 2017, iunie, octombrie si decembrie 2018, martie si octombrie 2019, aprilie si iulie 2020.

De asemenea, organul de control fiscal a stabilit in aceste cazuri ajustarea TVA deductibil in suma de 74.319 lei, in lunile: octombrie si decembrie 2018, aprilie si iulie 2020, martie - mai 2021.

Sumele respinse la deducere si debitele de plata stabilite de organul fiscal care au facut obiectul contestatiei, sunt dupa cum urmeaza:

Aprilie si august 2017: cheltuieli nedeductibile 4.666 lei, impozit pe profit 747 lei;

#####, octombrie si decembrie 2018: cheltuieli nedeductibile 52.952 lei, impozit pe profit 8.472 lei; TVA nedeductibil 9.652 lei.

si octombrie 2019: cheltuieli nedeductibile 32.123 lei, impozit pe profit 5.140 lei;

Aprilie si iulie 2020: cheltuieli nedeductibile 116.796 lei, impozit pe profit 18.687 lei; TVA nedeductibil 22.192 lei.

######-mai 2021 : TVA nedeductibil 42.475 lei.

Total: cheltuieli nedeductibile 206.537 lei, impozit pe profit 33.046 lei; TVA nedeductibil 74.319 lei.

Asa cum au aratat, regimul de deducere al TVA nu urmeaza regimul cheltuielilor deductibile sau nedeductibile din punct de vedere al impozitului pe profit.

Se mai arată ca, in mod neunitar, in unele perioade inspectorii fiscali au tinut cont de diferenta intre prevederile legislative care reglemeneteaza cele doua debite fiscale si nu au colectat TVA pentru vanzarea sub pret, dar in alte perioade fiscale au colectat TVA, ceea ce este nelegal, societatea beneficiind de un tratament diferit in aceleasi situatii, raportate in ani diferiti.

Organul de control fiscal a argumentat respingerea deductibilitatii fiscale a acestor cheltuieli din punct de vedere al impozitului pe profit, astfel:

-"societatea nu face dovada ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice si a obtinerii de venituri, fiind incalcate prevederile art.25 alin. din Codul fiscal;

-Au fost ajustate de catre echipa de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 11. alin.(l)” din Codul Fiscal, ”coroborat cu prevederile pct.4) din HG nr. 1/2016 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul Fiscal", ”deoarece acestea nu au produs avantaje economice, beneficii sau profituri".

####, organul de control fiscal nu a efectuat o analiza pertinenta a activitatii societatii. Asa cum rezulta din RIF, #### ####### SA a realizat profit in toti anii analizati, prin urmare a desfasurat o activitate profitabila.

Prin Decizia nr.######### (pag.57- 58 din decizie) s-a respins deductibilitatea fiscala a acestor cheltuieli din punct de vedere al impozitului pe profit si TVA aferent cu urmatoarea motivatie:

Nu s-a retinut motivatia contestatarei ca au existat castiguri din bonusurile acordate de ######## Commercial ######## pentru ca „petenta nu a depus documente la dosarul cauzei din care sa rezulte in mod concret daca si cum au influentat aceste vanzari veniturile societatii"; Nu se aplica O.G. 99/2000 republicata;

Considera ca se aplica in cauza cumulativ art. 304 alin.(l) lit.c),art.25 alin.(l) si art. 1 1 alin.(l);

Nu considera ca este o dubla impozitare respingerea la deducere a TVA si colectarea TVA pentru aceiasi operatiune;

„tranzactiile nu au avut scop economic, nu au produs avantaje economice, beneficii, profituri, situatie in care organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea formei tranzactiilor”.

In legatura cu motivatiile respingerii contestatiei arată urmatoarele:

Reclamanta SC #### ######## S.A. a depus anexate la contestatie documente din care rezulta veniturile obtinute din bonusuri in perioada analizata; #### eronata incadrarea situatiei de fapt in ipoteze alternative; orqanul fiscal afirma ca a procedat la reincadrarea tranzactiei, dar nu precizeaza in ce a reincadrat-o: daca nu este o vanzare atunci ce este, se anuleaza contractele de vanzare-cumparare masini.

Trebuie avut in vedere faptul ca societatea are dreptul la libertatea de gestiune, sa decida politica de preturi adecvata, intrucat acestea variaza din cauze multiple (destocari, lansarea de modele noi de autovehicule, programul #####, conditii de piata etc), pot fi in crestere sau descrestere si se poate ca anumite vanzari sa se efectueze la un moment dat sub pret de achizitie (sunt lansate modele noi de autovehicule, iar cele mai vechi nu prezinta interes pentru client, masini folosite pentru drive-test,etc), dar pe total se realizeaza un profit comercial.

Societatea, in calitate de agent si reparator autorizat autorizat al ######## Commercial ########, desfasoara o activitate complexa, care presupune si desfasurarea unor activitati promotionale/de marketing ample, societatea trebuie sa realizeze anumite obiective de cantitate si de calitate, pentru a obtine bonusuri acordate de R.C.R. in functie de realizarea acestora. In situatia in care obiectivele nu sunt realizate, societatea datoreaza penalitati catre RCR. Prin urmare, profitul realizat de #### ######## SA dintr-o tranzactie nu se rezuma numai la costul marfurilor si valoarea vanzarii, ci presupune si castiguri obtinute din bonusuri si din alte facilitati obtinute de societate ca urmare a tranzactiilor realizate (care includ si tranzactiile in cauza).

Din cele prezentate rezulta ca activitatea desfasurata de societate nu presupune doar cumparari si vanzari, asa cum in mod simplist au analizat inspectorii fiscali tranzactiile.

Art 25 alin. (1) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 prevede: ”Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele

reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizatiile și contributiile datorate către camerele de comert și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale. ”

Prin urmare, legislatia fiscala prevede ca cheltuielile sunt deductibile daca sunt efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice.

Art. 19 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 prevedea: ”ProfituI impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri (.. .)”.

Dar Codul Fiscal din 2003 a fost abrogat la 01.01.2016, iar incalcarea dispozitiitor OG nr.99/2000, republicata. prevede ca sanctiune aplicarea unei amenzi contraventionale, conform art.73 pct.7 din OG nr.99/2000, republicata, fara sa confere dreptul organului fiscal de a impozita diferentele de vanzare sub pretul de achizitie.

Mai mult decat atat, conform art.80 din OG nr.99/2000, republicata, În cazul vânzărilor de lichidare si de soldare, atunci când acestea se efectuează în pierdere, costul de achizitie este deductibil din punct de vedere fiscal.

Astfel, aceste cheltuielile reprezenta achizitii de autoturisme, prin urmare sunt cheltuieli directe, aferente desfasurarii activitatii economice de baza a #### ####### SA. Valoarea fiscala a marfurilor este valoarea de achizitie, metodele contabile de scadere din gestiune sunt recunoscute fiscal, iar costul marfurilor este cheltuiala deductibila efectuata in scopul desfasurarii activitatii economice, fara sa existe o limitare valorica a acestuia.

Art. 7 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 prevede:

”44. valoarea fiscală reprezintă: a) valoarea de înregistrare în patrimoniu, potrivit reglementărilor contabile aplicabile - pentru active și pasive, altele decât cele mentionate la lit. b)-d);”

Prin urmare valoarea fiscala a marfurilor este valoarea de achizitie a acestora si este deductibila la calculul profitului impozabil.

Art. 19 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 prevede:

”(4) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul rezultatului fiscal. ”

Prin urmare metodele contabile utilizate pentru scaderea din gestiune a marfurilor este recunoscuta la calculul profitului impozabil, iar cheltuiala cu marfurile este deductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

Prin urmare, nu este intemeiata motivatia pentru care se aplica ajustarea conform prevederilor art.ll. alin.(l) din Codul Fiscal si pct.4) din HG nr.1/2016 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul Fiscal.

La baza art. 11 alin. (1) Cod fiscal sta in fapt Recomandarea Comisiei din 6 decembrie 2012 privind planificarea fiscala agresiva (201217721UE).

Art. 1 1 alin. (1) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 prevede urmatoarele: ”La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contributii sociale obligatorii, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic, ajustand efectele fiscale ale acesteia, sau pot reincadra forma unei tranzactii/activitati pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei/ activitatii. Organul fiscal este obligat sa motiveze in fapt decizia de impunere emisa ca urmare a neluarii in considerare a unei tranzactii sau, dupa caz, ca urmare a reincadrarii formei unei tranzactii, prin indicarea elementelor relevante in legatura cu scopul si continutul tranzactiei ce face obiectul neluarii in considerare/reincadrarii, precum si a tuturor mijloacelor de proba avute in vedere pentru aceasta. ”

In cauza, organul de control fiscal nu motiveaza corespunzator neluarea in considerare a acestor tranzactii, limitandu-se a mentiona ca societatea nu a prezentat modul de calcul al bonusului, avand in vedere ca in conformitate cu Politica comerciala produse ##### ####### bonusurile acordate variaza in functie de campaniile din perioada respectiva.

Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal prevad la pct. 4 ca in sensul prevederilor art. 11 alin. (1), prin tranzactie fara scop economic se intelege orice tranzactie/ activitate care nu este destinata sa produca avantaje economice, beneficii, profituri si care determina, in mod artificial ori conjunctural, o situatie fiscala mai favorabila. In situatia reincadrarii formei unei tranzactii/activitati pentru ajustarea efectelor fiscale se aplica regulile de determinare specifice impozitelor, taxelor si a contributiilor sociale obligatorii reglementate de Codul fiscal.

Subliniază ca aceaste cheltuieli sunt direct legate de activitatea societatii si de obtinerea de venituri, diferentele de pret fiind determinate de politica comerciala a societatii, iar societatea #### ####### SA a beneficiat in perioada 2016 — 30.06.2021 in baza Politicilor comerciale produse ##### si ####### de bonusuri conform analiticelor conturilor 708 unde se regasesc veniturile inregistrate din aceste bonusuri. Din balantele de verificare anuale se observa ca, in perioada analizata, #### ####### SA a incasat de la R.C.R. bonusuri considerabile in perioada analizata.

Dupa cum se observa din sumele respinse la deducere, cea mai mare parte a cheltuielilor nedeductibile stabilite de organul de control fiscal provin din anul 2020, respectiv din luna aprilie - cand era stare de urqenta si societatea se straduia sa obtina resurse financiare sa poata plati angajatii si luna iulie - cand era stare de alerta si inca nu se restabilizase complet activitatea Icircuitele comerciale.

Prin urmare orqanul fiscal ignora complet conditiile in care s-au desfasurat activitatile comerciale in anul 2020, in timpul Pandemiei Covid-19.

Asa cum au aratat, pe plan mondial anul 2020 a fost un an dezastruos pentru industria auto vanzarile de masini noi scazand la nivelul din 2011 si s-au inregistrat falimente rasunatoare, precum falimentul producatorului sud-coreean de automobile Ssangyong.

In ####### vanzarile de masini noi au scazut cu 22,6% in 2020, iar SC #### ####### S.A. s-a straduit timp de 10 luni sa-si desfasoare activitatea si sa se mentina pe piata, in timp ce alte societati au intrat in procedura de insolventa. In anul 2020 a fost o situatie de forta maiora, incepand cu data de 16 martie 2020 a fost instituita starea de urgenta pentru 60 de zile, timp in care s-au luat masuri pentru inchiderea frontierei de stat, interzicerea circulatiei persoanelor, inchiderea localurilor care lucrau cu publicul etc. si in continuare timp de alte 8 luni a fost instituita starea de alerta.

in vedere scaderea pretului de piata cu 22,6%, e normal ca unele dintre produsele achizitionate in anul 2019 sa fie vandute sub pretul de achizitie in anul 2020.

In acest caz organul fiscal ar fi trebuit sa demonstreze ca nu s-a vandut la pretul de piata, ceea ce este absurd, avand in vedere faptul ca toate vanzarile s-au efectuat catre persoane neafiliate, iar vanzarile efectuate in anul 2021 au reprezentat tranzactii intracomunitare. Nu se poate respinge o cheltuiala deductibila si TVA aferent pe motiv ca organelor fiscale nu le convine ca a scazut pretul de piata in timpul Pandemiei Covid 19.

Orqanul de control fiscal nu a efectuat nicio analiza a pretului de piata sau a conditiilor de piata, procedand discretionar fata de contribuabilul care s-a straduit sa-si desfasoare activitatea,

sa-si plateasca angajatii si taxele la bugetul de stat, fara sa solicite si sa beneficieze de ajutor din partea statului.

Se mai precizează ca este important sa se inteleaga ce anume poate constitui o tranzactie. Recomandarile Comisiei folosesc intr-un sens mai larg termenul de acord pe care il definesc a fi orice tip de tranzactie, schema/ regim, actiune, operatiune, conventie, subventie, intelegere, promisiune, angajament sau eveniment. Un acord poate cuprinde mai multe etape sau parti. Pornind de la Recomandarile Comisiei Europene o tranzactie/activitate poate fi considerata artificiala daca nu are continut comercial/economic. Elementele care pot fi analizate pentru a determina daca o tranzactie/activitate este artificiala sunt urmatoarele:

caracterizarea juridica a diferitelor etape in care consta acordul este incompatibila cu continutul juridic al acordului ca intreg; acordul sau seria de acorduri se deruleaza intr-o maniera care in mod normal nu ar fi utilizata in cadrul unor practici comerciale considerate rezonabile; acordul sau seria de acorduri include elemente care au efectul de a se compensa sau de a se anula reciproc; tranzactiile incheiate sunt circulare;

(v) acordul sau seria de acorduri conduce la obtinerea de avantaje fiscale semnificative, dar acest lucru nu se reflecta in riscurile comerciale asumate de contribuabil sau in fluxurile sale de numerar;

(vi) profitul preconizat inainte de impozitare este nesemnificativ in comparatie cu valoarea avantajelor fiscale scontate;

(vii) acordul eludeaza obiectul, spiritul si scopul dispozitiilor fiscale care s-ar aplica in mod normal;

(viii) scopul acordului (e.g. de a evita impozitarea) este esential prin raportare la orice alt scop care este sau ar putea fi atribuit acordului, daca acesta din urma pare cel mult neglijabil, avand in vedere toate circumstantele cazului.

(ix) valoarea impozitului datorat de un contribuabil, avand in vedere acest(e) acord(uri), este semnificativ redusa comparat cu valoarea pe care acelasi contribuabil ar datora-o in aceleasi circumstante in absenta acordului/ acordurilor.

Toate aceste elemente trebuie considerate in ansamblu si nu individual atunci cand se analizeaza o situatie de fapt.

Astfel, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie fara scop economic, daca se poate demonstra ca aceasta are ca unic scop evitarea platii de impozite, taxe, contributii sociale si care nu este destinata sa produca avantaje economice, beneficii, profituri reale/nefictive.

Dar, atata timp cat un contribuabil este de buna credinta si poate demonstra ca o tranzactie are scop economic, acesta nu poate fi sanctionat cu neluarea in considerare a respectivei tranzactii, chiar daca in mod conjunctural determina o situatie fiscala mai favorabila pentru contribuabil.

In ceea ce priveste reincadrarea formei unei tranzactii/ activitati, de asemenea trebuie analizat daca forma nu reflecta continutul economic si astfel, are ca unic scop evitarea platii de taxe, impozite sau contributii. #### forma tranzactiei nu este uzuala/adecvata pentru scopul sau economic si conduce la beneficii fiscale ce nu ar fi prevazute de lege pentru forma uzuala/ adecvata, atunci organul fiscal poate proceda la reincadrarea acesteia. ####, daca forma tranzactiei poate fi privita ca o modalitate rezonabila de desfasurare a unei tranzactii atat timp cat se iau in vedere cerintele fiscale relevante si toate circumstantele economice, atunci o astfel de situatie nu ar trebui sa conduca la reincadrarea unei tranzactii/activitati.

Mai mult, asa cum este prevazut la art. 11 alin. 1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, autoritatile fiscale sunt obligate sa motiveze in fapt masura de a nu lua in considerare o tranzactie/activitate sau masura de reincadrare a formei unei tranzactii/activitati, prin indicarea elementelor relevante in legatura cu scopul si continutul tranzactiei ce face obiectul neluarii in considerare/reincadrarii, precum si a tuturor mijloacelor de proba avute in vedere pentru aceasta.

Prin urmare, orice contribuabil are libertatea sa isi eficientizeze tranzactiile din punct de vedere fiscal, atat timp cat unicul scop al tranzactiilor in cauza nu este unul de natura fiscala. Pentru a decide neluarea in considerare a unei tranzactii sau reincadrarea acesteia, autoritatile fiscale trebuie sa demonstreze reaua-credinta a contribuabilului si faptul ca scopul exclusiv al acelei tranzactii este obtinerea unui avantaj fiscal prin luarea in considerare a tuturor elemente in ansamblu si nu individual.

Or, in speta autoritatile fiscale nu au facut o astfel de demonstratie/motivare adecvata astfel cum impun prevederile legale, in ceea ce priveste cheltuielile contestate.

Mai mult, organul de control fiscal recunoaste ca tranzactiile au un scop economic si nu efectueaza reincadrarea acestora.

In schimb inspectorii fiscali doresc sa reincadreze/ajusteze doar o parte din tranzactie, adica o parte a fost comerciala si o parte nu.

De realitate, aplicarea art.ll alin.(l) nu se refera la vanzarea sub pretul de achizitie, sau acordare de discounturi/bonusuri/reducueri comerciale, ci se refera la tranzactii artificiale care necesita reincadrarea fiscala, ceea ce nu este cazul in speta.

De asemenea, organul de control fiscal a stabilit aiustarea TVA deductibil in cazurile in care produsele s-au vandut sub pretul de achizitie. considerand ca au fost incalcate prevederile art.304 alin.(l) lit.c) coroborat cu prevederile art 1 1 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 si pct. 4 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal.

Art.304 alin.(l) lit c) din Codul fiscal prevede:

”(l)în conditiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate si serviciile neutilizate. ”

Punctul 78 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal prevede:

”(1) În situația în care intervin situafrile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție.

in vedere prevederile legale mai sus mentionate, concluzionam ca nu se poate aiusta TVA deductibil in acest caz, in baza acestui temei legal, respectiv pe baza art.304 alin.(l) lit.c) din Codul Fiscal, deoarece in prezenta cauza nu este vorba de marfuri nelivrate sau stocuri, ci marfuri vandute pe o piata libera.

Aratam ca este eronată încadrarea situatiei de fapt privind TVA de către organele fiscale în ipotezele alternative, considerate ca fiind cumulative de la art.11 alin.(l) si art.304, alin.(l) lit.c) din Codul fiscal deoarece:

art.11 alin.(l) presupune ”reincadrarea unei tranzactii” ”care nu are un scop economic", deci nu este o vanzare; art. 304 alin.(l) lit.c) presupune ”ajustarea TVA” pentru bunurile nevandute sau in stoc (nu se refera la cele vandute).

Aratam ca nu se pot aplica cumulativ ambele prevederi legale, situatia de fapt trebuie incadrata intr-una din cele doua situatii: reincadrarea intregii tranzactii sau ajustarea unei parti din TVA.

De asemnenea, daca cheltuielile nu au fost efectuate in scopul activitatii economice, precizam ca cheltuielile sunt de aceiasi natura, nu se poate ca o parte din cheltuieli sa fie efectuate in scopul activitatii (cele acoperite de veniturile incasate) si o alta parte sa nu fie in scopul desfasurarii activitatii (cele neacoperite).

Pe de altă parte, organele fiscale ignoră prevederile referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, inclusiv în situația în care afirmă că acest drept este condiționat de obținerea unor venituri suplimentare — stabilind condiții suplimentare, neprevăzute de lege.

I.Referitor la punctul 14 din Decizia nr.####/2022: In privinta bazei de impunere de 1.583.243 lei pentru TVA in valoare de 300.116 lei. contesta faptul ca inspectorii fiscali nu au evidentiat in mod clar in cuprinsul raportului de inspectie fiscala si/sau in anexele la acesta, baza de impunere la care s-a calculat TVA.

De exemplu, in Anexa 5 la raport se nominalizeaza ”hrana caini factura emisa de Farmavet” (bf 31/07.05.2021) doar cu valoarea TVA respins la rambursare, si chiar la nivelul intregului an 2021 nu se mentioneaza baza impozabila la care s-a calculat TVA.

De altfel, inspectorii fiscali nu au evidentiat la nivelul niciunui an baza impozabila la care s-a calculat TVA si mai mult, in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu se mentioneaza cotele de taxa pe valoarea adauqata valabile in perioadele inspectate si cotele de taxa utilizate de inspectori la recalcularea TVA deductibil si colectat.

Subliniază ca, in perioada supusa inspectiei fiscale, s-au aplicat cote diferite de TVA, iar inspectorii fiscali nu au evidentiat bazele diferite de impunere pentru cele doua cote de TVA de 20% si de 19%.

Prin urmare. contestam in totalitate baza de impunere de 1.583.243 lei. in baza careia s-a calculat TVA in valoare de 300.116 lei. deoarece din raportul de inspectie fiscala si anexele la acesta nu rezulta componenta bazei de impunere si cotele de TVA aplicate.

In acest sens, se arată ca au fost incalcate dispozitiile din Anexa 2 Capitolul III din Ordinul #### nr.######### privind modelul si continutul raportului de inspectie fiscala intocmit la persoane juridice, care prevede Ia pct.3.1 .”Determinarea bazei de impozitare” lit.a) obligatia inspectorilor fiscali de a mentiona modul de calcul a bazei de impozitare si calculul impozitului sau taxei, obliqatie nerespectata de inspectorii fiscali in prezenta cauza.

considerente de nelegalitate sunt urmatoarele:

Referitor la TVA si impozitul pe profit stabilite suplimentar in sarcina subscrisei, pentru perioada 01.01.2016 — 31.12.2020, desi tratate distinct in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, respectiv impozit pe profit si taxa pe valoare adaugata, acest tratament separat a avut in vedere numai o departajare din punct de vedere al tipului de impozit sau taxa stabilita suplimentar in sarcina subscrisei, motivarea in fapt avuta in vedere de organele de control fiind aceeasi cu privire la aspectele constatate in raport cu care s-au stabilit obligatiile fiscale suplimentare.

Or, impozitul pe profit ar fi trebuit analizat raportat la regulile generale reglementate in cuprinsul art.19 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si a cheltulilor deductibile reglemetate de art.25 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

In privinta TVA, art. 297 si art. 299 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad conditiile obligatorii ce trebuie indeplinite de catre persoanele impozabile in vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Pentru toate cazurile mentionate, inspectorii fiscali au respins dreptul de deducere TVA invocand incalcarea art.297 alin.(4) lit.a) din Codul Fiscal.

Potrivit art.297 alin.(4) lit.a) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 in forma valabila in perioada analizata ”orice persoana are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul armatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile.” Dispozitiile Codului Fiscal care prevad conditiile pentru exercitarea dreptului de deducere, nu includ obligatia persoanei impozabile de a face dovada avantajelor economice obtinute, sau de a demonstra o corelatie stricta intre cheltuieli si venituri.

Legislatia europeana prevede ca dreptul de deducere prevazut de art. 167 si urmatoarele din Directiva ######## face parte integranta din mecanismul TVA-ului si, in principiu, nu poate fi limitat. Sistemul comun al TVA-ului garanteaza neutralitatea impozitarii tuturor activitatilor economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activitati, cu conditia ca activitatile mentionate sa fie, in principiu, ele insele supuse TVA-ului (cauza Halifax, C-255/02, C-438/09). Din jurisprudenta europeana rezulta ca, orice alta interpretare a articolului 4 din a sasea directiva ar fi contrara principiului neutralitatii TVA -ului, deoarece aceasta ar presupune ca operatorul economic nu ar avea drept de deducere, iar TVA-ul ar fi in sarcina operatorului economic in cursul activitatii economice. (Cauzele C-400/98, C-37/95, C-147/98).

Punctul 67 alin. (17) din Normele Metodologice pentru aplicarea art.297 din Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016 stipuleaza implicatiile legislatiei si jurisprudentei europene:

”Dreptul de deducere poate fi pastrat si in alte situatii in care achizitiile de bunuri/sełvicii pentru care dreptul de deducere a fost exercitat conform art.297 alin.(4) din Codul Fiscal nu sunt utilizate pentru activitatea economica a persoanei

impozabile, din motive obiective, care nu depind de vointa sa, astfel cum a fost pronuntata hotararea Curtii Europene de Justitite in Cauza C-110/94 Intercommunalevoorzeewaterontzilting (INZO) impotriva Statului belgian. ”

De asemenea, din punct de vedere al TVA, conditiile ce trebuie indeplinite de catre persoanele impozabile in vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in perioada verificata sunt prevazute la art. 297 alin. (4) si 299 alin. (1) lit.a) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Potrivit acestor dispozitii rezulta ca pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA beneficiarul trebuie doar sa indeplineasca simultan cele doua conditii si anume:

1. conditia de forma — factura emisa de furnizor sa fie intocmita in conformitate cu prevederile legale;

2. conditia de fond — achizitia serviciilor sa fie efectuata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, persoana care face achizitiile sa fie o persoana impozabila, in sensul legislatiei de TVA, iar persoana care a prestat serviciile sau a livrat bunurile sa fie si ea o persoana impozabila, in sensul legislatiei de TVA.

In ceea ce priveste conditia de forma, detinerea unei facturi intocmite potrivit legii, aceasta este indeplinita, dat fiind ca dreptul de deducere a TVA a fost exercitat in baza unor facturi de achizitii care contin informatiile obligatorii prevazute de Codul Fiscal.

Referitor la calitatea de persoana impozabila a subscrisei si a furnizorilor se poate observa ca la data derularii operatiunilor in discutie, atat subscrisa cat si societatile furnizoare aveam calitatea de persoane impozabile, inregistrate in scop de TVA.

In ceea ce priveste conditia de fond, respectiv ca serviciile achizitionate sa fie utilizate in folosul realizarii de operatiuni taxabile, si aceasta este indeplinita, avand in vedere ca aceste cheltuieli au fost efectuate in concordanta cu specificul activitatii derulate si au generat, in mod direct, venituri impozabile. De altfel, nici sub acest aspect organele fiscale nu au constatat neindeplinirea cerintelor legale pentru recunoasterea deductibilitatii cheltuielilor.

Reiterează ca sub un prim aspect, este de principiu, ca potrivit prevederilor art. 299 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, in forma aplicabilă la data intocmirii actelor administrativ fiscale atacate:

”Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau sen,'iciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art. 319".

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost sau urmeaza sa-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabila avand obligatia sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile din Codul fiscal.

Potrivi jurisprudenta CJUE in materie de TVA ”Regimul deducerilor urmareste sa degreveze in intregime intreprinzatorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat in cadrul tuturor activitatilor economice pe care le desfasoara. Sistemul comun al TVA-ului garanteaza, in consecinta, neutralitatea impozitarii tuturor activitatilor economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activitati, cu conditia ca activitatile mentionate sa fie, in principiu, ele insele supuse TVA-ului. In ceea ce priveste conditiile de fond necesare pentru nasterea dreptului de deducere, reiese de la articolul 168 litera (a) din Directiva ######## ca bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept trebuie sa fie utilizate in aval de catre persoana impozabila in scopul operatiunilor taxabile ale acesteia si ca, in amonte, aceste bunuri sau servicii trebuie sa fie furnizate de o alta persoana impozabila. ”

In speta, pentru dovedirea acestor cheltuieli subscrisa a pus la dispozitia organelor fiscale documente care, privite cumulativ, indeplinesc toate conditiile pentru a fi considerate documente justificative care sa ateste ca toate cheltuielile au fost regulamentar efectuate de subscrisa.

Astfel, reclamanta detine facturi care sunt intocmite corect si contin toate elementele prevazute de lege pentru a intruni calitatea de document justificativ, acestea fiind, potrivit legislatiei in materie de TVA, suficiente pentru a beneficia de deductibilitatea TVA, prezentarea unor documente suplimentare nefiind impusa de prevederile legale astfel cum a statuat CJUE in Hotararea din 4 iunie 2020, C.F. SRL, C-430/19.

Instanta de trimitere intreaba in cauza mai sus prezentata, in esenta, daca, in prezenta unor simple banuieli nesustinute de dovezi ale autoritatii fiscale cu privire la realizarea efectiva a operatiunilor economice care au stat la baza emiterii unei facturi fiscale, persoanei impozabile

poate sa i se refuze dreptul de deducere a TVA daca nu este in masura sa furnizeze, in afara facturii mentionate, alte elemente care sa probeze realitatea operatiunilor economice realizate.

In aceasta cauza, concluzia CJUE a fost urmatoarea:

”48 Intrucât prezentarea unor astfel de documente suplimentare nu este prevazuta de articolul 178 litera (a) din Directiva TVA și poate afecta in mod disproportionat exercitarea dreptului de deducere, precum și, prin urmare, principiul neutralitatii, administratia fiscala nationala competenta nu poate solicita in qeneral o astfel de prezentare. ”

Decizia CJUE este fara echivoc:

”49 In aceste conditii, este necesar sa se raspunda la intrebarile a doua-a patra ca principiile care guverneaza aplicarea de catre statele membre a regimului comun al TVA-ului, in special cele ale neutralitatii fiscale și securitatii juridice, trebuie interpretate in sensul ca se opun ca, in prezenta unor simple banuieli nesustinute cu dovezi ale administratiei fiscale nationale cu privire la realizarea efectiva a operatiunilor economice care au stat la baza emiterii unei facturi fiscale, persoanei impozabile destinatare a acestei facturi sa i se refuze dreptul de deducere a TVA-ului daca nu este in masura sa furnizeze, in afara facturii mentionate, alte elemente care sa probeze realitatea oeeratiunilor economice realizate. ”

Astfel, CJUE confirma faptul ca dreptul de deducere a TVA nu poate fi refuzat daca beneficiarul achizitiei nu detine alte documente suplimentare in afara de factura, doar in baza unor simple banuieli de frauda din partea administratiei fiscale, nesustinute de dovezi care sa ateste ca tranzactia in cauza nu s-a realizat efectiv.

Aceste concluzii sunt aplicabile si prezentei spete, cu atat mai mult nu exista nicio frauda, si macar vreo suspiciune de frauda.

De asemenea, organul fiscal a invocat si aplicarea art 1 1 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Leqea nr.227/2015 pentru respinqerea dreptului de deducere TVA in cazul ajustarii TVA dedusa aferenta unor vanzari de autoturisme sub pretul de achizitie.

Asa cum am aratat, la baza art. 1 1 alin. (1) Cod fiscal sta in fapt Recomandarea Comisiei din 6 decembrie 2012 privind planificarea fiscala agresiva (201217721UE). Or, conform punctului 1 par. 1 din acest act, "Prezenta recomandare vizeaza problema planificarii fiscale agresive in domeniul impozitarii directe". Cu alte cuvinte, introducerea art. 1 1 alin. (1) Cod fiscal este destinata utilizarii in domeniul impozitelor directe (si nu in domeniul TVA).

Art 11 alin. 11 si alin.12 din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 cu toate modificarile ulterioare, mai prevede:

”(11) În domeniul taxei pe valoarea adăugată și al accizelor, autoritățile fiscale și alte autorități naționale trebuie să țină cont de jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene.

(12)În cazul în care se constată că există un abuz de drept, tranzactiile implicate în astfel de practici abuzive trebuie redefinite, astfel încât să se restabilească situația care ar fi prevalat în lipsa tranzacfrilor ce au constituit abuzul. Organele fiscale competente au dreptul de a anula TVA dedusă în legătură cu fiecare tranzactie ori de câte ori se constată că dreptul de deducere a fost exercitat în mod abuziv. Pentru a invoca abuzul de drept, trebuie să fie îndeplinite cumulativ două condilii:

a)tranzacfrile în cauză, în pofida aplicării formale a conditiilor prevăzute de dispozițiile legale, au drept rezultat garantarea unor avantaje fiscale care ar contraveni scopului acelor dispozitii legale;

b)trebuie dovedit, în mod obiectiv, faptul că scopul esențial al operatiunilor în cauză este de a se obține un avantaj fiscal. ”

Concluzionează ca in cazul său au fost aplicate in mod gresit dispozitiile art.ll din Codul Fiscal, de catre organul de control fiscal.

J.Referitor la punctul 13 din Decizia nr.####/2022: Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de 136.367 lei, pentru o baza impozabila de 2.727.333 lei, acesta a fost stabilit in mod nelegal de organul fiscal, pentru urmatoarele considerente.

In fapt, se mai arata ca sumele incadrate de organul fiscal la impozit dividende au fost utilizate in interesul societatii, in cadrul deplasarilor efectuate in tara si in strainatate. Aceste sume reprezinta in cea mai mare parte plati efectuate cu cardurile societatii catre furnizori, in tara si in strainatate, pentru care nu s-au putut obtine documente justificative, acesta fiind motivul pentru care s-au inregistrat pe cheltuieli nedeductibile.

In acest sens, ataseaza inscrisuri care cuprinde extrasele bancare ale tuturor acestor tranzactii, inregistrate de societate ca si cheltuieli nedeductibile fiscal. aferent carora s-a achitat impozit de 16%. si cu privire la care organul fiscal a stabilit impozitul suplimentar pe dividente.

De asemenea, arată ca aceste sume au fost deja impozitate cu impozit pe profit 16%, fiind luate in considerare de societate ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Prin Decizia nr.######### a fost respinsa contestatia din urmatoarele motive: dl. ##### ####### era singura persoana care avea drept de semnatura in banca si detinea cardurile pe numele lui; inregistrarile din contul 461 la care se face referire in raportul de inspectie fiscala ca sunt din anul 2019 (###### din raport), de fapt ar fi din anul 2020; se afirma ca bunurile si serviciile furnizate in favoarea unui actionar/asociat in scopul personal al acestuia sunt tratate ca dividend, fara sa se precizeze care este temeiul leqal:

se indica temeiul de drept ca fiind art.T pct.11 si art.97 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 cu toate modificarile si completarile la zi, coroborat cu art. 11 alin.(l) din acelasi act normativ.

Cu privire la motivatiile de mai sus precizeaza urmatoarele: dl. ##### ####### are si functia de administrator, desfasurand activitate in cadrul firmei, insa cardurile sunt emise pe numele societatii persoana fizica fiind doar imputernicit/reprezentant legal) si sunt folosite pentru plati in folosul societatii;

In raportul de inspectie fiscala, organul de control fiscal a invocat ca au fost incalcate prevederile art.7 pct.12 si art.97 alin.(7) din Legea

nr.227/2015 privind Codul Fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 si art. 11 alin.(l) din Legea nr.227/2015.

Asa cum au aratat in contestatia administrativa depusa, niciunul din temeiurile legale invocate nu este aplicabil in cauza.

Organul fiscal care a emis Decizia nr.######### a schimbat incadrarea juridica la art.7 pct.ll si art.97 alin.(l), schimband astfel continutul Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. F-TL 56/27.04.2022.

Prin urmare, solicita instantei anularea deciziilor emise pentru urmatoarele considerente:

de 2.727.333 lei reprezinta cheltuieli nedeductibile inregistrate in contul 6588.1, suma pe care o contesta deoarece a fost impozitata cu impozit pe profit, iar impozitarea cu impozit

dividende reprezinta o dubla impozitare a acestor cheltuieli nedeductibile, deja impozitate; nu se poate justifica ca ”au fost reincadrate de catre echipa de inspectie fiscala ca fiind in favoarea asociatului” si nu se justifica in niciun fel ca au fost folosite in interesul personal al asociatului;

461 in perioada martie — mai 201 9: cuprinde plati si regularizari referitoare la furnizori si clienti si nu cuprinde nicio explicatie ”salarii” sau ”diferente salarii", prin urmare nu exista sume care sa poata fi reconsiderate ca dividende; in raportul de inspectie fiscala suma a fost retinuta in legatura cu anul 2019 (pag.32 din R.I.F.), penalitatile de nedeclarare si majorarile au fost calculate incepand cu anul 2019, prin urmare nu se poate ca prin Decizia nr.######### sa se schimbe continutul raportului de inspectie fiscala, recalificandu-se ca suma ar fi de fapt aferenta anul 2020.

Art.7 pct.ll din Codul Fiscal prevede:

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

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

b) o distribuire efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică; c)o distribuire în bani sau în natură, efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;

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

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

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

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

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

(ii)veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole, cu personalitatejuridică, constituite potrivit legislatiei în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale. ”

Prin urmare acest paragraf contine definitia dividendului si nu are legatura cu prezenta cauza.

Organul de control fiscal a invocat ca au fost incalcate prevederile art.7 pct.12 si art.97 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, coroborat cu prevederile art. 11 alin.(l) din Legea nr.227/2015.

ca nu se poate retine incalcarea art.7 pct.12 din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal deoarece acesta se refera la dobanda si nu are nicio aplicabilitate in acest caz:

”12. dobânda - orice sumă ce trebuie plătită sau primită pentru utilizarea banilor, indiferent dacă trebuie să fie plătită sau primită în cadrul unei datorii, în legătură cu un depozit sau în conformitate cu un contract de leasing financiar, vânzare cu plata în rate sau orice vânzare cu plata amânată;”

Art.97 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal arata modul de calcul pentru impozitul pe dividende, iar art.6 din Legea nr.82/1991 republicata, se refera Ia faptul ca operatiunile economico-financiare se consemneaza intr-un document justificativ, si tocmai din acest motiv, aceste cheltuieli au fost inregistrate de catre societate ca fiind nedeductibile fiscal.

Inspectorii fiscali invoca si art.ll alin.(l) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal potrivit caruia organele pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are scop economic, sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei, dar nu motiveaza decizia, respectiv folosirea in interesul personal al asociatilor.

Inspectorii fiscali au incadrat aceste sume la dividende, sustinand ca ”opinam ca acestea nu au fost folosite pentru activitatea economica a societatii, ci in favoarea asociatilor.”

Ori deciziile de impunere nu se emit in baza unor opinii, ci in urma analizei sumelor in discutie, a inscrisurilor, si cu aplicarea corecta a dispozitiilor legale in materie.

ar fi fost efectuata o analiza a componentei conturilor s-ar fi observat ca acestea cuprind plati efectuate cu cardul in cadrul deplasarilor in tara si in strainatate, pentru care nu s-au regasit documentele justificative si foarte multe dintre aceste sume reprezinta: plati la benzinarii (OMV, LUKOIL, ROMPETROL, ####, SHELL), plati catre societati, plati la restaurante, hoteluri, targuri etc.; prin urmare nu pot fi reconsiderate ca dividende.

De asemenea arată ca art.7 alin.(l) pct. 12 din Codul Fiscal aprobat prin legea nr.571/2003 prevedea ca:

Se considera dividende din punct de vedere fiscal si se supune aceluiasi regim fiscal ca veniturile din dividende

platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia. ”

Dar acest paragraf nu se mai regăseste in Codul Fiscal aprobat prin Leqea nr.227/2015 incepand cu 01.01.2016.

In continuare arata si ca, prin decizia nr.####/11.06.2013, ICCJ — Sectia de contencios administrativ si fiscal a hotarat ca, in conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.f Cod fiscal, nu sunt deductibile fiscal cheltuieilile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, iar in conformitate cu art.146 alin.l lit.a Cod fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, beneficiarul trebuie sa detina o factura emisa in conditiile legii de catre o persoana inregistrata ca platitoare de TVA.

Prin urmare, obligatia stabilita suplimentar de organul fiscal de plata a impozitului pe dividente pentru aceasta suma de bani care in realitate nu a fost distribuita actionarilor si nu a fost folosita in interesul personal al acestora, reprezinta o dubla impozitare nepermisa de lege, intrucat suma de 2.727.333 lei este reprezentata de cheltuieli efectuate de societate, pentru care nu exista documente justificative, fiind in mod legal inregistrata la cheltuieli nedeductibile fiscal, iar impozitul pe profit datorat de societate fiind achitat aferent fiecarui exercitiu financiar incheiat.

111.4. Decizia atacată a fost pronuntată cu încălcarea si aplicarea gresită a leqii. Motivarea în drept este incertă, ceea ce ne pune în imposibilitatea de a ne apăra în mod efectiv. Incidenta principiului in dubio contra fiscum

Analizând temeiurile în drept considerate incidente de organele fiscale (consemnate de inspecția fiscală în actele încheiate și preluate ca atare de organele de soluționare a contestației), se constata că acestea nu sunt aplicabile situației de fapt (și aceasta, incert determinată).

Organele fiscale trebuie să-și fundamenteze decizia pe probe sigure, certe și întrucât în cauză probele nu au un caracter cert, nu sunt decisive sau sunt incomplete, se impune a se da eficientă principiului „in dubio contra fiscum", consacrat de art. 13, alin.(6) din noul Cod de procedură fiscală, cunoscut și sub forma „in dubio pro libertate civium", potrivit căruia orice dubiu asupra existentei faptului impozabil, asupra naturii acestuia, sau asupra normei aplicabile, susceptibilă de interpretări ambigue sau multiple, profită contribuabilului — cu referire la interpretarea vădit eronată a legii, în defavoarea subscrisei.

Înainte de a fi o problemă de drept, regula in dubio contra fiscum este o problema de fapt, dreptul de apreciere al organelor fiscale nefiind un drept absolut, ci un drept fundamentat pe probe decisive, complete, sigure, în măsură sa reflecte realitatea obiectiva (situația de fapt fiscală).

Acest principiu a primit consacrare legislativă începând cu data de 01.01 .2016, ceea ce nu echivalează cu inexistenta sa în interpretarea și aplicarea legislației fiscale și înainte de această dată, mecanismul fiind dat de art. 20 alin. (2) din Constituția României și practica ####, astfel cum va puncta în cele ce succed.

următoarele considerente relevante din Hotărârea #### din 7.10.2011 în cauza nr. 39766/05, Serkov vs. #######:

„32. #### admis în general că perceperea de TVA petentului aduce atingere drepturilor sale de proprietate în sensul Articolului 1 din Protocolul Nr. 1. Curtea nu vede niciun motiv pentru a statua altfel. Prin urmare, ceea ce trebuie stabilit este dacă această atingere a fost justificată în conformitate cu cerințele prevederilor ####.

33. ##### și cea mai importantă cerință a Articolului 1 din Protocolul Nr. 1 este aceea că orice atingere adusă de o autoritate publică folosinței liniștite a bunurilor ar trebui să fie legală: a doua teză a primului alineat autorizează privarea de bunuri doar „sub rezerva condițiilor prevăzute de lege", iar al doilea alineat recunoaște faptul că Statele au dreptul de a controla folosința bunurilor prin „legiferare". În plus, principiul statului de drept, unul dintre principiile fundamentale ale unei societăți democratice, este inerent în toate Articolele Convenției. Rezultă de aici că problema existentei unui echilibru echitabil între cerințele interesului general al comunității și cerințele protecției drepturilor fundamentale ale individului devine relevantă numai după ce s-a stabilit că atingerea în discuție a satisfăcut condiția referitoare la legalitate și nu a fost arbitrară (a se vedea latridis vs. ###### [GC], nr. 31107/96, S 58, ECHR 1999-11).

34. Atunci când vorbește de „lege", Articolul 1 al Protocolului Nr. 1 face aluzie la același concept ce se regăsește pretutindeni în Conventie (a se vedea Špaček s.r.o. vs. ######### Cehă, nr. 26449/95, S 54, 9 Noiembrie 1999). Acest concept impune mai întâi ca măsurile să se bazeze pe legislația națională. De asemenea, face referire la calitatea legislatiei în discuție, necesitând ca aceasta să fie accesibilă persoanelor implicate, precisă și previzibilă în aplicarea sa (a se vedea Beyeler vs. ###### [GC], nr. 3320796, S 109, ECHR 2000-1).

35. Finalitatea conceptului de predictibilitate depinde într-o măsură considerabilă de conținutul instrumentului luat în discuție, domeniul pe care acesta este destinat să îl acopere și numărul și statutul celor cărora acesta li se adresează. Simplul fapt că o prevedere legală poate fi interpretată în mai multe moduri nu înseamnă că aceasta nu îndeplinește cerința referitoare la

„predictibilitate” în accepțiunea Convenției. Rolul jurisdicției instanțelor judiciare este tocmai acela de a elimina asemenea dubii interpretative, tinând cont de modificările din practica de zi cu zi (a se vedea Gorzelik și Ceilalți vs. ####### [GC], nr. 44158/98, S 65, 17 februarie 4/6 2004). ####### curților supreme de a asigura o aplicare uniformă și coerentă a legii nu poate fi subestimată în acest sens (a se vedea, mutatis mutandis, ##### ##### vs. #######, nr. 21911/03, SS 2930, 24 martie 2009, și ######### și Ceilalți vs. #######, nr. 38155/02, SS 36-37, 2 noiembrie 2010). Neîndeplinirea acestei sarcini de către o curte supremă poate avea consecințe incompatibile, printre altele, cu cerintele Articolului 1 din Protocolul Nr. 1 (a se vedea ######## vs. #######, nr. 6325700, SS 98-99, ECHR 2005-XII (extrase).

36. Curtea admite că revine în primul rând autorităților nationale sarcina să interpreteze si să aplice leqislatia națională. Cu toate acestea. Curtea are obliqatia de a verifica dacă modul în care leqislatia națională este interpretată si aplicată are consecinte care sunt conforme cu principiile Conventiei, astfel cum este interpretată în lumina jurisprudentei Curtii (a se vedea Scordino vs. ###### (nr. 1) [GC], nr. 36813/97, SS 190 și 191, ECHR 2006-V).

40. Cu toate acestea, Curtea nu poate identifica nicio justificare pentru schimbarea interpretării turidice cu care s-a confruntat petentul. De fapt, Curtea Supremă nu a oferit niciun motiv care să explice reinterpretarea în discutie. O asemenea lipsă de transparentă trebuie să fi afectat încrederea publicului în lege. În circumstantele cauzei în discutie, Curtea consideră că modul în care instantele nationale au intereretat prevederile leqale relevante a compromis predictibilitatea acestora.

41. De asemenea, Curtea constată că posibilitatea unor asemenea interpretări diferite ale acelorași prevederi legale a fost generată în esentă de situația necorespunzătoare în care se află legislația națională cu privire la acest subiect. Normele incluse în Decretul Prezidențial și Legea cu privire la TVA lasă în mod nejustificat loc de interpretare a modurilor în care acestea ar putea fi corelate, precum și în ceea ce privește înțelegerea sferei de acțiune și înțelesului exact al cerintelor acestora.

42. În consecință, în opinia Curții, absența predictibilității necesare și a clarității legislației naționale cu privire la o asemenea problemă fiscală importantă, generând interpretări juridice contrare, determină nerespectarea cerinței privind „calitatea dreptului” prevăzută de Convenție.

43. În acest sens, Curtea nu poate trece cu vederea cerința prevăzută de secțiunea 4.4.1 din Legea privind Răspunderea Contribuabililor (#####), care stipula faptul că. în cazul în care leqislatia națională oferea interpretări ambique sau multiple ale drepturilor si obliqatiilor contribuabililor. autoritătile nationale aveau obliqatia de a recurqe la abordarea care era mai favorabilă pentru contribuabil. Or, în cazul de fată. autoritătile au optat tocmai pentru interpretarea mai putin favorabilă pentru contribuabil a legislatiei nationale, ceea ce a dus la perceperea de TVA petentului.

Notabil este că, în lumina ####:

Perceperea injustă de taxe e în principiu susceptibilă a aduce atingere dreptului fundamental de proprietate;

de transparentă în fiscalitate afectează încrederea publicului în lege, iar confuziile de interpretare ale autorității (administrativ-fiscale sau cu atribuții jurisdicționale) compromit predictibilitatea normei fiscale;

Situația necorespunzătoare în care se află legislatia națională într-o materie fiscală atrage indiscutabil răspunderea Statelor inclusiv sub exigenta „calității dreptuluî' prevăzute în Convenție.

Acolo unde legislația națională oferă interpretări ambigue sau multiple unor drepturi și obligații ale contribuabililor, remediul cel mai la îndemână pentru autorități pentru a se conforma #### este aplicarea vechiului principiu in dubio contra fiscum, ridicat la rang de drept al omului.

de dorit ca principiul in dubio contra fiscum, readus în atenția statelor prin jurisprudența ####, se va face aplicat si in jurisprundenta nationala pentru a se evita condamnarea României în spete în care se pune problema normei fiscale susceptibile de mai multe interpretări.

În contextul criticilor expuse prezintă relevantă și Hotărârea CJUE din 31.01.2013, cauza C-643/11, LVK, mai precis par. 51:

„În ceea ce privește principiul securității juridice, trebuie amintit că acest principiu, care face parte dintre principiile generale ale dreptului Uniunii, impune ca normele de drept să fie clare, precise și previzibile în privința efectelor lor, astfel încât persoanele interesate să se poată orienta în situații și în raporturi juridice care sunt guvernate de ordinea juridică a Uniunii (a se vedea Hotărârea din 8 decembrie 2011, ###### Tślścom/Comjsia, C 81/10 P, Rep., p. 1 12899, punctul 100 și jurisprudența citată)".

De aceeasi relevantă ar trebui să se bucure si Hotărârea CJUE din 9.10.2014, cauza C492/13, Traum, mai exact par. 28-29:

„Principiul securitățiijuridice, care are drept corolar principiul protecției încrederii legitime, impune, pe de o parte, ca normele de drept să fie clare și precise și, pe de altă parte, ca aplicarea acestora să fie previzibilă pentru justițiabili (Hotărârea Plantanol, C 201/08, EU:C:2009:539, punctul 46 și jurisprudenfa citată). Trebuie amintit că acest principiu se impune cu o riqoare deosebită atunci când este vorba de o reqlementare care poate presupune obliqatii financiare. pentru a permite persoanelor interesate să cunoască cu exactitate obliqatiile pe care le impune aceasta. Rezultă că este necesar ca persoanele impozabile să aibă cunostintă de obliqatiile lor fiscale înainte de a încheia o tranzactie”.

îndeobște acceptat că ramura dreptului fiscal si procedural fiscal este subsumată dreptului public care contine norme de strictă interpretare si aplicare, ori mecanismul ajustării TVA. expres reqlementat de Directiva #########CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăuqată (transpusă în Codul fiscal) si explicitat de iurisprudenta CJUE nu trebuie să lase loc arbitrariului, interpretărilor sui generis ori abuzului de drept.

De asemenea, motivarea în drept este incertă, ceea ce îi pune în imposibilitatea de a se apăra în mod efectiv.

Solicită instanței sa constate confuzia organului de soluționare a contestației atât în ceea ce privește stabilirea situației de fapt, cât și în ceea ce privește încadrarea prezumatei situații de fapt în ipotezele legale invocate ca fiind incidente.

Temeiul legal invocat de organul de inspecție fiscală și ulterior menținut de organul de soluționare a contestației este incert, deficientă inacceptabilă atunci când aceasta conduce la stabilirea de obligații fiscale suplimentar la plată, producând grave prejudicii materiale subscrisei. Altfel spus, decizia de impunere este afectată de o gravă și evidentă eroare, remediul pentru înlăturarea acestei deficiențe fiind nulitatea deciziei de impunere potrivit dispozițiilor art. 49 din Codul de procedură fiscală.

2 „Art. 49. Nulitatea actului administrativ fiscal

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

Precizează că, în exercitarea aprecierii unei situații fiscale, organele fiscale trebuie să respecte principiile rezonabilității și echității ca mod de conduită a activității acestora, a principiului interpretării stricte a legii fiscale, consecință a principiului legalității.

În doctrina de drept administrativ cu privire la cerințele impuse motivării actului administrativ (ce nu se confundă cu motivul acestuia) au fost reținute 3 condiții:

a) să fie completă (suficientă);

b) să fie reală;

c) să conțină, unde este cazul, mențiunile prevăzute de lege;

In lipsa acestor elemente, sancțiunea incidentă este nulitatea, în cazul producerii unei vătămări particularului (a se vedea de exemplu, ICCJ, S. ####. Adm. și Fisc., Dec.civ.nr.274 din 26 ianuarie 2006, în Buletinul Casației nr.2/2006, p.22, G. #######, ######## actului administrativ - Ed. Universul Juridic 2013, p.45).

Se arată și că „o motivare insuficientă sau greșită este echivalentă cu lipsa motivării, iar lipsa motivării face imposibilă exercitarea controlului de legalitate” și „verificarea limitei de drept care să permită verificarea temeiurilor și efectelor deciziei administrative, precum și a proporționalității măsurii cu împrejurările în care a fost dispusă și interesul public pe care este chemată să-l ocrotească, reliefându-se în acest sens șijurisprudența instanței supreme”(p.46-47).

”în plus (...) în alte cuvinte se sanctionează cu nulitatea invocarea unui act incorect, chiar dacă ar fi existat alte motive pe care respectivul act putea fi în mod corect bazat.”

De altfel, și în jurisprudența comunitară se reține că motivarea trebuie să fie adecvată actului emis și trebuie să prezinte de o manieră clară și univocă algoritmul urmat de instituția care a adoptat măsura atacată, astfel încât să le fie permis persoanelor vizate să stabilească motivarea măsurilor și de asemenea să permită Curților Comunitare competența să efectueze revizuirea actului (cauza C367/1995).

Astfel cum a decis Curtea Europeană de Justiție, amploarea și detalierea motivării depind de natura actului adoptat, iar cerințele pe care trebuie să le îndeplinească motivarea depind de circumstanțele fiecărui caz, o motivare insuficientă sau greșită este considerată a fi echivalentă cu o lipsă a motivării actelor. Mai mult, insuficienta motivării sau nemotivarea atrage nulitatea sau nevalabilitatea actelor comunitare (cauza C-41/1969).

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravó și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, orfi determinat neemiterea sa.

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

O detaliere a motivelor este necesară și atunci când instituția emitentă dispune de o largă putere de apreciere, căci motivarea conferă actului transparentă, particularii putând verifica dacă actul este corect fundamentat și în același timp permite exercitarea de către ##### a controlului jurisdicțional (cauza C.509/1993).

Conform art. 46 alin. 2 Cod de Procedură Fiscală, „actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului. ”

Așadar, art. 46 alin. 2, lit. f) Cod de Procedură Fiscală impune ca decizia de impunere să cuprindă temeiul de drept în baza căruia au fost stabilite obligațiile fiscale identificate prin decizie de impunere respectivă. Legea nu contine precizări suplimentare privind conținutul acestui temei de drept, cu respectarea dispozițiilor art. 13 Cod de Procedură Fiscală, conform cărora „interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege".

Or, in prezenta cauza, din dezvoltarile mai sus prezentate, rezulta ca prin Decizia de solutionare a contestatiei nr.######### s-a recunoscut lipsa unor elemente din cuprinsul actelor adminsitrativ-fiscale atacate si s-a schimbat continutului Raportului de inspectie fiscală (RIF) nr. F-TL 56/27.04.2022 cu privire la doua elemente obliqatorii ale actului administrativ fiscal. respectiv: motivele de fapt si temeiul de drept.

Astfel, se recunoaste ca in cazurile respective nu exista motivare in cadrul Raportului de inspectie fiscală (RIF) nr. F-TL 56/27.04.2022, ceea ce atrage nulitatea partiala a Deciziei de impunere privind obliqatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspectiei fiscale la persoane iuridice (Dl) nr. F-TL 59/27.04.2022.

Prin urmare, solicita instantei sa dispuna nulitatea partiala a actelor administrativ fiscale atacate pentru urmatorele puncte:

punctul 2 din Decizia nr. ####/2022: discountul facturat de societatea ######## ####### SRL in anul 2017, pentru care organul de control fiscal a respins la deducere cheltuielile cu discountul in valoare de 90.563 lei, impozit pe profit de 14.490 lei si TVA nedeductibil 17.207 lei. Solicita aceasta deoarece acest punct nu are o motivare lipsind temeiul de drept - prin Decizia nr.######### se recunoaste ca temeiul de drept nu este OPANAF nr.######### art. 75 alin.(4).

punctul 13 din Decizia nr.####/2022: impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de 136.367 lei, pentru o baza impozabila de 2.727.333 lei.

Solicita aceasta deoarece acest punct nu are o motivare: lipsa fiind motivele de fapt: prin Decizia nr.######### se recunoaste ca motivul de fapt nu exista, deoarece operatiunile si inregistrarile contabile din contul 461 in valoare de 149.224 lei din anul 2019 nu exista; lipsa fiind temeiul de drept: prin Decizia nr.######## # se recunoaste ca temeiul de drept nu este art.7

pct. 12 si ###### alin.(7) din Legea ######/2015 privind Codul Fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 .

Întrucât legiuitorul a impus organului fiscal emitent al actului de impunere obligația indicării temeiului de drept, o atare obligație presupune identificarea concretă si corecta a textului de lege în baza căruia s-a emis actul în cauză.

Această obligație este determinată de necesitatea asigurării posibilității verificării ulterioare a legalității actului fiscal respectiv, precum și de necesitatea respectării unui principiu general stabilit de art. 31 alin. 2 din Constituția României, potrivit căruia „autoritățile publice, potrivit competențelor ce le revin, sunt obligate să asigure informarea corectă a cetățenilor asupra treburilor publice și asupra problemelor de interes personal. ”

În privința obligației autorităților administrative de a-și motiva deciziile, în afara art. 31 alin. 2 din Constituția României, art. 1 alin. 3 din Constituția României prevede că „####### este stat de drept, democratic și social, în care demnitatea omului, drepturile și libertățile cetățenilor, libera dezvoltare a personalității umane, dreptatea și pluralismul politic reprezintă valori supreme, în spiritul tradițiilor democratice ale poporului român și idealurilor din decembrie 1989, și sunt garantate. ”

Or, în condițiile în care autoritățile publice sunt obligate să asigure informarea corectă a cetățenilor asupra problemelor de interes personal ale acestora, în condițiile în care deciziile acestor autorități sunt supuse controlului judecătoresc pe calea contenciosului administrativ, nu se poate susține că este permisă absența motivării explicite a actului administrativ atacat.

În lipsa motivării explicite a actului administrativ, posibilitatea atacării în justiție a actului respectiv este iluzorie, de vreme ce judecătorul nu poate specula asupra motivelor care au determinat autoritatea administrativă să ia o anumită măsură. Absența acestei motivări favorizează emiterea unor acte administrative abuzive, de vreme ce lipsa motivării lipsește de orice eficiență controlul judecătoresc al actelor administrative.

IV. Referitor la Deciziile de obligatii fiscale accesorii, solicita anularea acestora pentru urmatoarele considerente:

1. Referitor la penalitatile de nedeclarare, respectiv Decizia nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 438.008 lei, Decizia nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 4.999 lei si Decizia nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 83.826 Iei, acestea sunt lovite de nulitate, ca urmare a intervenirii sanctiunii decaderii organului fiscal din dreptul de a le mai aplica, in conditiile art.181 alin.8 Cod procedura fiscala.

Art.181 alin.(8) din Codul de Procedura Fiscala prevede ca aplicarea penalitatilor de nedeclarare se motiveaza in cadrul raportului de inspectie fiscala:

”(8) În cazul inspectiei fiscale despre aplicarea penalității de nedeclarare potrivit alin. (1) sau, după caz, despre neaplicarea acesteia potrivit alin. (6) sau (7), se consemnează și se motivează în raportul de inspecție fiscală. Prevederile art. 130 alin. (5) și ale art. 131 alin. (2) sunt aplicabile în mod corespunzător. ##### mențiunii din cuprinsul raportului de inspectie fiscală privind aplicarea penalității de nedeclarare conduce la decăderea orqanului fiscal din dreptul de a mai aplica penalitatea prin alte acte administrative subsecvente sau accesorii. ”

Or, in cadrul Raportului de inspectie fiscala nr. F-TL 59/27.04.2022, inspectorii fiscali nu au motivat aplicarea penalitatilor de nedeclarare, doar consemnand la fiecare obligatie fiscala principala:

"Conform prevederilor art. 181 alin. 1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, societatea datoreaza penalitati de nedeclarare. ”

Aplicarea penalitatii de nedeclarare prin acte administrative subsecvente sau accesorii este conditionata de obliqatia orqanului fiscal de a consemna si de obliqatia de a motiva in raportul de inspectie fiscala despre aplicarea sau neaplicarea acesteia.

In cauza, organul fiscal nu si-a indeplinit obligatia de a motiva, simpla consemnarea neechivaland cu motivarea mentionata expres in teza I a art.181 alin.9 Cod procedura fiscala.

In aceste conditii, toate deciziile accesorii referitoare la penalitati de nedeclarare, respectiv Decizia nr.#####/15.02.2023 in suma de 438.008 lei, Decizia nr.#####/15.03.2023 in suma de 4.999 lei si Decizia nr.#####/15.02.2023 in suma de 83.826 lei sunt lovite de nulitate.

Mentioneaza ca in data de 17.03.2023 s-a emis Decizia de impunere nr.18088/17.03.2023 privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale in suma de 3.595 lei, reprezentand penalitati de nedeclarare calculate in plus de organul fiscal si achitate de subscrisa reclamanata. ##### in vedere ca am semnalat organului fiscal faptul ca in cuprinsul deciziilor referitoare la penalitati de nedeclarare existau sume care depaseau nivelul creantei principale, fiind astfel incalcate prevederile art.181 alin.ll Cod procedura fiscala, organul fiscal a procedat la emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale stabilite in urma corectiilor evidentei fiscale nr.18088/17.03.2023, prin care s-a stabilit suma achitata in plus de subscrisa de 3.595 lei, reprezentand 25% din valoarea totala a penalitatilor de nedeclarare achitate peste nivelul creantei principale, in conformitate cu art.181 alin.2 Cod procedura fiscala.

2. La emiterea tuturor deciziilor de accesorii contestate, respectiv:

Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 173.336 lei

Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 1.251 lei

Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 438.008 lei lei

Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 4.999 lei

Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 83.826 lei organul fiscal nu a luat in considerare prevederile art.Vll alin.(l), alin.(2) si alin.(4) din O.U.G. nr.29/18.03.2020 privind unele masuri economice si fiscal-bugetare, publicat in Monitorul Oficial din data de 21.03.2020, asa cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 181/2020, in temeiul carora in perioada 21.03.2020 — 25.12.2020 nu se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere. debitele nefiind considerate restante.

In situatia aceasta se afla toate sumele cuprinse in deciziile contestate, perioada 21.03.2020-25.12.2020 fiind luata in considerare la calculul dobanzilor si penalitatilor de nedeclarare.

3. Un alt motiv de anulare al deciziilor de accesorii mai sus mentionate este determinat de aplicabilitatea principiului accesorium sequitur principale (accesoriul urmeaza soarta

principalului), conform caruia, in situatia admiterii cererii de chemare in judecata cu privire Ia obligatiile fiscale principale stabilite suplimentar, odată cu anularea debitelor principale, se sting și accesoriile acestor creanțe.

Pentru toate considerentele prezentate mai sus, se solicită admiterea cererii de chemare în judecată astfel cum a fost formulata:

I. Anularea partiala a Deciziei nr. ####/24.10.2022 privind soluționarea contestatiei, emisă de Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor (punctul 3 si punctul 4), comunicată prin poștă în data de 31.10.2022;

2.Anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice (Dl) nr. F-TL 59/27.04.2022, precum și anularea partiala a Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. F-TL 56/27.04.2022, ambele emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administrația Județeană a Finanțelor Publice ######, pentru suma de 846.774 lei reprezentand:

410.291 lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 - 31.12.2020, pentru o baza impozabila de 2.564.317 lei; 300.116 lei reprezentând TVA stabilit suplimentar pentru perioada Ol .OI .2016

— 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 1.583.243 lei;

136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 2.727.333 lei;

3. obligarea paratelor la restituirea sumei de 410.291 lei reprezentând impozit pe profit si a sumei de 136.367 lei reprezentand impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plata de catre inspecția fiscală, sume achitate de catre subscrisa reclamanta;

4.obligarea paratelor la restituirea sumei de 300.116 lei•reprezentând TVA de plată stabilită suplimentar de inspecția fiscală, sumă achitata prin compensarea efectuata de parata DGRFP ###### — #### ###### cu TVA pe care subscrisa il avea de recuperat Ia data de 31.03.2022;

5.Anularea deciziilor de accesorii, respectiv: Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 173.336 lei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 1.251 lei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 438.008 lei lei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare Ia obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 4.999 Iei, Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 83.826 lei.

6.obligarea paratelor la restituirea sumelor achitate cu titlu de obligatii accesorii, respectiv penalitati de nedeclarare, dobanzi si penalitati de intarziere.

In drept, cererea de chemare in judecata este întemeiată pe dispozitiile art. 1, 8, 10 și 1 1 din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, cu modificările și completările ulterioare, art.268-281 , art.283 si urm, art. 181 alin.8 Cod procedura fiscala, art.7, art. 11 , art. 19, art.21 alin.4 lit.f, art.25, art.97, art.286 alin. 1 lit.a, art.297, art.299, art.304 alin. 1 lit.b, art.319 alin.3 Cod fiscal, art. 7, art. 19, art.21 alin.4 lit.f, art.25, art.97, art.286 alin. 1 lit.a, art.297, art.299, art.304 alin. 1 lit.b, art.319 alin.3 Cod fiscal, pct.4, pct.36 lit.b pct.2, pct.67 alin. 17, pct.78 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, Recomandarea Comisiei Europene din 6.12.2012

privind planificarea fiscala agresiva (201217721UE), Directiva 2006/112, pct.3.1 lit.a din Anexa 2 Capitolul III din Ordinul #### nr.3710/2015, art.Vll alin.(l), alin.(2) si alin.(4) din O.U.G. nr.29/18.03.2020 privind unele masuri economice si fiscal-bugetare modificata prin O.U.G. nr. 181/2020, art.2 alin. 1 din Legea nr.333/2003 republicata, art.73 pct.7 si art.80 din OG nr.99/2000, republicata.

În dovedirea cererii, reclamanta a depus la dosar, în copie, o serie de înscrisuri.

În probatoriu s-a solicitat administrarea probei cu înscrisuri şi expertiza în specialitatea fiscalitate.

Prin cererea completatoare depusă la 22.09.2023, reclamanta a solicitat:

1. Anularea Deciziei nr. ####/18.05.2023 emisă de Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind soluționarea contestației formulată de subscrisa impotriva deciziilor referitoare la obligatii fiscale accesorii, decizie comunicată subscrisei prin poștă în data de 23.05.2023;

2. Obligarea intimatilor la plata dobanzii fiscale, conform dispozitiilor art.182 Cod procedura fiscala, pentru toate obligatiile de plata achitate de subscrisa, principale si accesorii.

In apărare, pârâta DIRECŢIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANŢELOR PUBLICE ###### - ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE ###### a depus întâmpinare prin care a solicitat respingerea acţiunii ca nefondată penttru următoarele motive:

În fapt, prin acțiunea dedusă judecății reclamanta a solicitat anularea parțială a Decizie nr. #### din data de 24.10.2022, privind soluționarea contestatiei formulată de reclamantă, emisă de Ministerul Finanțelor - Directia de Soluționare a Contestațiilor, (punctul 3 și 4) privind soluționarea contestației în procedura administrativă formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoąnele juridice (Dl) nr. ###### 59/27.04.2022, precum și anularea parțială a Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. ###### 56/27.04.20200, ambele emise de D.G.R.F.P. ###### -A.J.F.P. ######, pentru suma de 846.774 lei.

În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de 56.000 lei corespunzător cheltuielilor cu bonusul în valoare de 350.000 lei și T. V.A. aferentă în sumă de 67.200 tei arătăm următoarele:

Urmare verificării efectuate la reclamanta S.C. #### ####### S.A. organele de inspecție fiscală au constatat că reclamanta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile cu ”bonusul” în sumă de 350.000 lei și T.V.A. în sumă de 67.200 lei (din care: cheltuieli în valoare de 70.000 lei și T.V.A. în sumă de 11.200 lei în anul 2016, respectiv cheltuieli în valoare de 280.000 lei și T.V.A. în sumă de 44.800 lei în anul 2019), în baza facturilor fiscale nr. 2496/30.09.2016 și nr. 3342/28.06.2019, emise de către S.C. Auto Alternative S. R.L.

Învederează că suma de 350.000 lei, reprezintă cheltuieli cu bonusuri conform facturii fiscale nr.2496/30.09.2016, emisă de catre S.C. #### ########## S.R.L., reprezentand conform celor precizate în factura, c/val. ”bonus” fara alte mentiuni.

Precizează că reclamanta a înregistrat baza impozabilă din factura în contul 628-”alte cheltuieli cu serviciile executate de terți". În conformitate cu prevederile ######, alin.4 din O.M.F.P. nr. 1802/2014, ”reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada ta care se referă se evidențiază distinct în contabilitate (contul 709-reduceri comerciale acordate) pe seama conturilor de terti”. Conform contractului cadru de vânzare-cumpărare nr. 1 din data de Ol .01 .2016, încheiat între cele doua societăți, S.C. #### ########## S.R.L. are calitatea de

client de tranzit în sensul că acesta cumpără produsele de la reclamanta S.C. #### ####### S.A. și se obligă să vândă tot către reclamantă.

De asemenea la art. 3 din contractul cadru de vanzare/cumpărare se precizează că „3.1. S.C. #### ########### S.R.L. beneficiază lunar/ trimestrial/anual de un bonus din partea reclamantei S.C. #### ####### S.A., care va fi plătit în baza facturii emise de S.C. #### ########### S.R.L. și acceptată de reclamanta S.C. #### ####### S.A.

Valoarea bonusului va fi calculată în funcție de criteriile de eligibilitate impuse de B.C.R. prin politica comercială produse ##### și ####### și care pot varia periodic".

Se mai precizează că reclamanta nu a prezentat modul de calcul al ”bonusului” din factura emisă de S.C. #### ########### S.R.L., având în vedere că, conform politicii comerciale produse ##### și ####### bonusurile acordate variază în funcție de campaniile din perioada respectivă. De asemenea, precizăm faptul că reclamanta S.C. #### ####### S.R.L. a acordat bonusuri pentru produsele comercializate prin emiterea de facturi cu semnul minus către S.C. #### ########## S.R.L. Factura de ”bonus” trebuie emisă de către societatea vânzătoare, nu de către societatea cumpărătoare, deoarece bonusurile (reducerile) se acordă de către cel care a livrat bunurile.

Conform prevederilor art. 330, alin.2) din Legea nr.227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul în care rabaturile, remizele, risturile și celelalte reduceri de preț sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi, care se transmit beneficiarului, cu semnul minus sau, dupa caz cu o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative atunci când baza de impozitare se reduce, sau fără semnul minus sau fără mențiunea din care să rezulte că valorile respective sunt negative dacă baza de impozitare se majorează.

Au fost încălcate prevederile art.25, alin. 1 si prevederile art. 11, alin. 1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora organele fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele acesteia sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

suma de 67.200 lei, reprezintă T.V.A. aferentă facturilor emise de către S.C. #### ########## S.R.L., reprezentând conform celor precizate în factura, c/val ”bonus”, referitor la invocarea de către reclamantă a art. 319 alin. 3 din Codul fiscal, ca și beneficiarul are dreptul să emită o autofactură, precizăm onorată instanță că autofactura se întocmește cu respectarea prevederilor pct. 92 alin. 3 din H.G. nr. 1/2014, privind Normele de aplicare a Legii nr. 227/2015, privind Codul fiscal, respectiv pct. c și d.

”Taxa pe valoarea adăugată - Capitolul #### -Obligații -Secțiunea a 4 -a Facturarea 92 -(3).Autofactura pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine trebuie emisă numai dacă operațiunile în cauză sunt taxabile și numai în scopul taxei, fiind obligatorie menționarea următoarelor informații:

a).numărul facturii, care este un număr secvențial acordat în baza uneia sau mai multor serii, ce identifică în mod unic o factură;

b).data emiterii;

conține.date

c).numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. ale persoanei impozabile, la rubrica ” Furnizori";

d).la rubrica ” Cumpărător", numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de

ale persoanei impozabile sau, după caz, ale beneficiarului;

e).denumirea și descrierea bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate;

f).valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusive taxa;

h).valoarea taxei colectate".

De asemenea potrivit prevederilor art. 316 alin. 10 lit.k din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ' în cazul în care factura este emisă de beneficiar în numele si în contul furnizorului. mentiunea ”######”.

În ceea ce priveste impozitul pe profit în sumă de 5.391 lei corespunzător cheltuielilor cu achiziția de hrană și accesorii pentru animale și servicii sanitar veterinare în valoare de 33.696 lei si T. V.A. aferentă în sumă de 2.341 lei.

Urmare verificării efectuată la reclamantă organele de inspecție fiscală au constatat că reclamanta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în sumă de 33.696 lei (din care: 9.121 lei în anul 2016, 4.468 lei, în anul 2017, 11.268 lei în anul 2018, 2.764 lei în anul 2019 și 6.075 lei în anul 2020) și T.V.A. în sumă de 2.341 lei (din care:828 lei în anul 2016, 386 (ei în anul 2017, 363 lei în anul 2018, 203 în anul 2019, 444 lei în anul 2020 și 117 lei în anul 2021), aferente achizițiilor de hrană și medicamente pentru animale (câini și pisici), accesorii câini, servicii sanitar veterinare, pentru care nu a făcut dovada că au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice, animalele nefiind înregistrate în evidența contabilă a reclamantei la momentul achizițiilor.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă de 5.391 lei si T.V.A. în sumă de 2.336 lei .

de 33.696 lei, reprezintă cheltuieli privind achiziția de hrană animale (câini și pisici), achiziția și accesorii câini, servicii sanitar veterinare, achiziționate de la diveși furnizori (S.C. ###### S.R.L., S.C. ######## S.R.L., CMV Dr. #### #### ######, S.C. ### ####### S.R.L.) și înregistrate în evidența contabilă a reclamantei în conturile de cheltuieli 6028 și 628 pentru care reclamanta nu face dovada că au fost achiziționate în scopul desfășurării activității economice, încălcându-se prevederile art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit dispozițiilor art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acesta prevede că:

”Cheltuieli.

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

Cheltuielile cu hrana și vaccinurile câinilor de pază sunt deductibile din punct de vedere fiscal în condițiile în care câinii sunt înregistrați în contabilitate prin achiziție de la furnizori, prin donație sau din producție proprie. În funcție de valoarea (or ei pot fi înregistrați, fie ca stocuri, fie ca mijloace fixe.

Reclamanta a prezentat contracte de donație de la persoane fizice către reclamantă, a câinilor și pisicilor, dar acestea nu au fost înregistrate în evidența contabilă a reclamantei.

Reclamanta a înregistrat extracontabil în data de 31.12.2021, animalele, iar reclamanta a fost verificată până la data de 31.12.2020 pentru impozitul pe profit și până la data de 30.06.2021 pentru T.V.A.

Cheltuielile și deducerea T.V.A. pentru hrană, materiale și servicii veterinare s-au efectuat în perioada supusă verificarii.

de 2.314 lei, reprezintă T.V.A. aferentă cheltuielilor cu hrana animalelor și accesorii pentru aceștia.

Referitor la precizarea reclamantei că a folosit câini la paza sediului reclamantei, precizăm onorată instanță faptul că sediul reclamantei se află amplasat pe varianta orașului și nu este împrejumuită cu garduri, astfel că asigurarea pazei obiectivului nu este posibilă deoarece animalele nu pot fi lăsate să circule libere, deoarece ar ieși în șoseaua de centură și ar fi rănite sau omorâte de masinile care circulă.

Relativ la capătul de cerere referitor la acordarea cheltuielilor de judecată, solicită respingerea acestuia deoarece, partea care a pierdut procesul poate fi obligată să suporte cheltuielile ocazionate de proces, însă pentru aceasta trebuie ca partea care a pierdut procesul să se afle în culpa procesuală, sau prin atitudine sa în cursul derulării procesului sa fi determinat aceste cheltuieli, situație în care nu ne regăsim din punctul nostru de vedere, cheltuielile de judecată solicitate de reclamantă fiind nejustificate.

Culpa procesuală este cea care trebuia sa fundamenteze fiecare sumă la care va fi obligată partea care a căzut în pretenții, cu titlu de cheltuieli de judecată. Culpa procesuală presupune fie înregistrarea pe rolul unei instanțe a unei cereri, acțiuni ce se dovedește a fi neîntemeiată (deci determinarea pârâtului de a ieși din pasivitatea confortabilă pe care i-o asigură prezumția că nu datorează nimic nimănui), fie susținerea unor apărări neîntemeiate (care echivalează cu zădarnicirea reclamantului în încercarea sa de a răsturna prezumția relativă sus amintită).

Astfel înțeleasă culpa procesuala pe care se întemeiază reglementarea din art. 453 C.pr.civ., ”partea care pierde procesul" poate fi atât reclamantul, cât și pârâtul.

Stabilind că temeiul juridic al acordării cheltuielilor de judecată este atitudinea procesuală culpabilă a părții care a căzut în pretenții, se poate reține, că fapta acesteia declansează o răspundere civita delictuală al cărei continut îl constituie obligația civilă de reparare a prejudiciului cauzat, adică de restituire a sumelor pe care partea care a câștigat procesul a fost nevoită să le realizeze.

Așadar natura juridica a cheltuielilor de judecată este aceea de despăgubire acordată părții care a caștigat procesul pentru prejudiciul cauzat de culpa procesuală a părții care a căzut în pretenții. #### vorba despre un prejudiciu material care poate fi dovedit prin documente justificative. Totodată, cheltuielile de judecată reprezintă pierderea efectiv suferită, sumele efectiv cheltuite (damnum emergens) în susținerea procesului respectiv ori pentru aparare. Lucrum cessans, câștigul pe care partea care a câștigat procesul l-ar fi putut realiza în lipsa acestui proces nu reprezintă "cheltuieli de judecată".

Cheltuielile de judecată sunt sumele cheltuite pentru și în timpul, dar și contemporan (sfera temporală mai largă decât cea menționată anterior) procesului ce s-a încheiat. Recuperarea acestor sume poate fi solicitată atât în cadrul procesului care a prilejuit efectuarea cheltuielilor, cât și pe cale separată, prin formularea unei acțiuni distincte, întemeiate pe dispozițiile art. art. 1357 Cod civil. Referitor la cheltuielile de judecată constând în onorariul de avocat, în aplicarea dispozițiilor

art. 451 alin. 2, C.proc.civ, instanța are dreptul de a mări sau micșora onorariile avocaților ori de cate ori va constata motivat ca sunt nepotrivit de mici sau de mari, față de valoarea pricinii sau munca îndeplinita de avocat. #### formularea textului ar lăsa să se înțeleagă contrariul, ceea ce micșoreaza instanța nu este onorariul convenit între avocat si clientul sau, ci cuantumul cheltuielilor pe care partea care a pierdut litigiul va fi obligată să le plătească părții care l-a castigat. Raportul juridic generat de încheierea contractului de asistenta juridică se menține între parți în integralitatea lui, însă partea adversă va achita exclusiv suma stabilită de instanță. ##### însă în vedere faptul ca textul reprezintă o restrângere a dreptului părții care a câștigat procesul de a i se restitui cheltuielile de judecată, instanțele pot micșora onorariile utilizând doar cele doua criterii legale la care face textul menționat referire: valoarea pricinii ori munca îndeplinita de avocat.

Prin valoarea pricinii se întelege și valoarea bunului, miza litigiului, munca îndeplinită de avocat va fi analizată doar prin prisma culpei procesuale a pârții care a căzut în pretenții.

Altfel spus, utilizând acest criteriu, instanța nu are căderea să facă aprecieri asupra a ceea ce ar fi putut face avocatul părții care a caștigat procesul si nu a făcut.

Pe cale de consecință solicită respingerea acțiunii promovată de reclamanta S.C. #### ####### S.A. ca nefondată, iar pe fondul cauzei menținerea actelor administrative atacate ca fiind temeinice și legale.

Examinând cauza în raport cu probele administrate, instanţa reţine că în fapt, în perioadele 27.09.2021 - 29.09.2021, 22.10.2021 - 05.11 .2021, 09.11.2021 , 10.11 .2021, 18.01 .2022 — 01 .03.2022 si 27.04.2022 s-a desfașurat la sediul societatii #### ####### S.A. o inspectie fiscala de catre organele fiscale ale Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice ######, pentru taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit si impozit pe veniturile din dividende persoane fizice, datorate de societate in perioada 0l .01 .2016 - 30.06.2021.

În data de 13.04.2022, reclamanta a primit Notificarea prin care au fost informati cu privire la posibilitatea de a se exprima un punct de vedere cu privire la constatarile inspectiei fiscale in termen de 5 zile lucratoare, precum si instiintarea pentru discuția finală, programată pentru data de 21.04.2022. Cu ocazia discuției finale s-a încheiat procesul verbal prin care s-au consemnat obiecțiunile la constatările organelor fiscale și consecințele atribuite acestora, conform Punctului de vedere depus de reclamanta în format fizic si inregistrat sub nr. nr.366.420/20.04.2022.

În urma verificării, a fost intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. F-TL 56/27.04.2022, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 prin care organele fiscale au stabilit in sarcina subscrisei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de 1 .050.502 lei,m reprezentand impozit pe profit, TVA si impozit pe dividend PF.

In termen de 30 de zile de la emiterea deciziei de impunere, au fost emise deciziile de accesorii in suma totala de 737.398 lei, respectiv: Decizia nr. #####/10.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 601 .971 lei lei si Decizia nr. #####/20.05.2022 de recalculare a obligatiilor fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 527.940 lei; Decizia nr. #####/20.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 5.447 lei; Decizia nr.########.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 202.648 lei; Decizia nr. #####/20.05.2022 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de 1.363 lei.

Împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022, si impotriva deciziilor de accesorii, subscrisa am formulat contestație pentru suma de 1.050.502 lei reprezentând impozit pe profit, TVA si impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plată - contestație înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### sub nr. 6844/17.06.2022, transmisă cu adresa nr.TLG AF 1096/22.06.2022 la Direcția generală pentru solutionarea contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor și înregistrată sub nr. M SLP #########.06.2022.

In cadrul contestatiei depuse au solicitat sustinerea orala a contestatiei si stabilirea unui termen in acest sens in conformitate cu dispozitiile art. 276 alin. 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

În data de 30.08.2022 s-a primit Notificarea ###### 837432 privind posibilitatea pentru sustinerea orala a contestatiei la sediul DGRFP ######, sau prin intermediul mijloacelor electronice, sau posibilitatea renuntarii la sustinerea orala a contestatiei. Prin adresa nr.217/31.08.2022, reclamanta a comunicat faptul ca solicita sustinerea orala a contestatiei la sediul DGRFP ######, cu participarea fizica a partilor, avand in vedere complexitatea cauzei, volumul mare de inscrisuri depuse odata cu contestatia, cat si de faptul ca aceasta urmeaza sa fie sustinuta de contribuabil asistat de un avocat si de un consultant fiscal. Prin adresa nr.M SLP ######### .09.2022 li s-a comunicat faptul ca data stabilita pentru sustinerea orala a contestatiei este 08.09.2022, ora 12.00, la sediul AJFP ######, Serviciul Solutionare Contestatii 2 ######. Cu ocazia intalnirii programate sa încheiat ###### privind sustinerea orala a contestatiei formulata de SC #### ####### SA, in care s-au consemnat obiecțiunile la constatările organelor fiscale, consecințele atribuite acestora, precum si obligatia asuma de subscrisa de a depune inscrisuri/dovezi suplimentare pentru lamurirea aspectelor ce au facut obiectul contestatiei. Prin adresa emisa de reclamanta sub nr.231/21.09.2022 si inregistrata la AJFP ###### sub nr. 156/30.09.2022 reclamanta a înaintat toate inscrisurile solicitate suplimentar.

În data de 31.10.2022, s-a comunicat reclamantei, prin adresa de inaintare nr. M SLP #########.10.2022, Decizia nr.####/24.10.2022 privind soluționarea contestației formulată de subscrisa, act administrativ fiscal emis de Ministerul Finantelor - Directia generală de solutionare a contestatiilor, prin care organul de soluționare a contestației a decis:

l . Admiterea partiala a contestatiei pentru TVA in suma de 14 lei.

2.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 pentru suma de 123.200 lei reprezentand: 56.000 lei impozit pe profit si 67.200 lei TVA.

3.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de #### ####### SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL 56/27.04.2022 pentru obligatii fiscale în sumă totala de 774.188 lei reprezentand: Impozit pe profit in suma de 445.870 lei, Taxa pe valoarea adaugata in suma de 1 91 .951 lei, Impozit pe venituri din dividende persoane fizice in suma de 136.367 lei.

4.Respingerea ca nemotivata a contestației formulată de #### ####### SA împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-TL 56/27.04.2022 pentru obligatii fiscale în sumă totala de 153.100 lei, reprezentand: Impozit pe profit in suma de 44.935 lei, Taxa pe valoarea adaugata in suma de 108.165."

5. Desfiintarea in totalitate a deciziilor referitoare la obligatiile fiscale accesorii.

Prin prezenta cerere de chemare în judecată, reclamanta a solicitat:

1.Anularea parțiala a Deciziei nr. #######.10.2022 privind soluționarea contestatiei, emisă de Ministerul Finantelor Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor (punctul 3 si punctul 4 din dispozitiv);

2. Anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice (DI) nr. F-TL 59/27.04.2022, precum și anularea partiala a Raportului de inspecție fiscală (RIF) nr. 56/27.04.2022, ambele emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administrația Județeană a Finanțelor Publice Tulcealternativa, pentru suma de 846.774 lei reprezentand: 410.291 lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 31.12.2020, pentru o baza impozabila de 2.564.317 lei; 300.116 lei reprezentând TVA stabilit suplimentar pentru perioada 0l .01.2016; 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 1.583.243 lei; 136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 30.06.2021 pentru o baza impozabila de 2.727.3331ei;

3.Obligarea paratelor la restituirea sumei de 410.291 lei reprezentând impozit pe profit si a sumei de 136.367 lei reprezentand impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plata de catre inspecția fiscală, sume achitate de catre subscrisa reclamanta;

4. obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată

Prin cererea completatatoare s-a solicitat anularea Deciziei de soluționare a contestației nr. 1766/18.05.2023 emisă de Directia Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Ministerului Finanțelor și obligarea pârâtelor la plata dobânzii fiscale, conform dispozițiilor art. 182 Cod procedură fiscală, pentru toate obligațiile achitate de reclamantă, principale și accesorii.

Tribunalul urmează a analiza motivele de procedură și de fond ale reclamantei după cum urmează:

Reclamanta a invocat nerespectarea dreptului la apărare, dintr-o dublă perspectivă:

A arătat că audierea contribuabilului a fost formală și nu efectivă, prin încălcarea dispozițiilor art. 131 alin.(2) - Rezultatul inspecției fiscale din Codul de procedură fiscală, respingerea argumentelor din Punctul de vedere depus în data de 20.04.2022 nefiind motivată în fapt și drept, organele fiscale limitându-se la citarea Punctului de vedere în cadrul Capitolului VI-Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul, urmată de propriile considerații

Astfel, pe de o parte, deși în RIF nr. F-TL 56/27.04.2022 la Cap.VI Discuția finală cu contribuabilul/plătitorul este consemnat punctul de vedere exprimat de subscrisa, ca răspuns la argumentele noastre, în „Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului' organele fiscale reiterează propriile considerații.

Dreptul la ascultare este prevăzut la art. 9 alin.(l) din Codul de procedură fiscală „Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei".

Tribunalul reține că, atât la întocmirea Raportului de inspecţie fiscală, cât şi a deciziei de impunere emise, organele de inspecţie fiscală au respectat întocmai prevederile legale, au prezentat motivele de fapt şi de drept care au condus la stabilirea obligaţiilor fiscale suplimentare, contestate, precum şi menţiunile cu privire la audierea contribuabilului (detaliate în cuprinsul Raportului de inspecţie fiscală, la Capitolul - Discuţia finală cu contribuabilul/plătitorul, ce reprezintă anexă a actului administrativ fiscal contestat).

Astfel cum a arătat şi CJUE în Hotărârea pronunţate în cauza C-349/07, Sopropé, este de competența instanței naționale sesizate să determine, ținând seama de împrejurările speciale ale cauzei, dacă termenul acordat efectiv contribuabilului i-a permis să fie ascultat în mod util de către autorități. Or, în prezenta cauză, finalitatea ascultării contribuabilului, constând în analizarea tuturor apărărilor de fapt şi de drept, a fost atinsă, astfel cum reiese din cuprinsul deciziei de impunere.

Aşadar, contrar susţinerii reclamantului, tribunalul reţine că dreptul de a fi ascultat a fost respectat atât din perspectiva dreptului intern, cât şi din perspectiva dreptului UE, fără să aibă un caracter formal. Aşa cum s-a arătat în cele ce preced, respectarea dreptului la apărare constituie un principiu general al dreptul Uniunii, care îşi găseşte aplicarea atunci când administraţia îşi propune să adopte în privinţa unei persoane un act care îi cauzează un prejudiciu. În temeiul acestui principiu, destinatarilor deciziilor care le afectează în mod sensibil interesele trebuie să li se dea posibilitatea de a-şi face cunoscut în mod util punctul de vedere cu privire la elementele pe care administraţia intenţionează să îşi întemeieze decizia.

De asemenea, dreptul de a fi ascultat implică de asemenea faptul că administraţia acordă toată atenţia necesară observaţiilor astfel prezentate de persoana interesată prin examinarea, cu grijă şi cu imparţialitate, a tuturor elementelor relevante ale speţei şi prin motivarea deciziei sale în mod detaliat, obligaţia de motivare a unei decizii într-un mod suficient de specific şi de concret pentru a permite persoanei interesate să înţeleagă motivele respingerii cererii sale constituind astfel corolarul principiului respectării dreptului la apărare (Hotărârea din 5 noiembrie 2014, Mukarubega, C-166/13, EU:C:2014:2336, punctul 48 şi jurisprudenţa citată).

Or, reclamantul a avut un termen rezonabil şi util pentru a-şi face cunoscut punctul de vedere cu privire la elementele pe care organul fiscal şi-a întemeiat decizia de impunere, iar împrejurarea că acesta a respins în mod motivat, în fapt şi în drept, obiecţiunile formulate de reclamant nu înseamnă că dreptul de a fi ascultat nu a fost respectat, dimpotrivă, organul fiscal a dat dovadă că a acordat toată atenţia necesară observaţiilor astfel prezentate de reclamant prin examinarea tuturor elementelor relevante ale speţei.

Faptul că organul fiscal nu și-au însușit concluziile contribuabilului nu înseamnă că dreptul la ascultare nu a fost respectat, ulterior prin Decizia nr.####/24.10.2022 de soluționare s-a admis în parte contestația.

Mai mult decât atât, în doctrină s-a stabilit că dreptul de a fi ascultat presupune audierea contribuabilului de către organul fiscal înainte de a se lua decizii care pot influența semnificativ activitatea contribuabilului, corolar al dreptului la apărare, iar punctul de vedere poate fi exprimat și în scris, precedat de asigurarea accesului contribuabilului la documentele care susțin poziția

organelor fiscale, aspecte respectate întocmai în cauză, ceea ce conduce la înlăturarea criticilor reclamantei în acest sens, instanța reținând că dreptul de a fi ascultat nu i-a fost încălcat în concret.

De altfel, se reține că încălcarea dreptului de a fi ascultat este sancționată cu nulitatea virtuală, în măsura în care contribuabilul poate dovedi producerea unui prejudiciu. În cauză, chiar dacă s-ar reține încălcarea dreptului de a fi ascultat al reclamantei, aceasta nu a fost în măsură să dovedească un prejudiciu cauzat strict de împrejurarea emiterii actelor fiscale atacate, cât timp nu a adus în niciun moment critici cu privire la fondul aspectelor constatate și reținute prin actele fiscale, procedura în acest caz neputând avea un rezultat diferit ca urmare a invocării aspectelor relevante de către reclamantă, astfel cum s-a reținut în cauza CJUE C-130/13 Kamino, în concluziile căreia se arată că nerespectarea dreptului la apărare poate fi ignorată de către instanțele naționale doar dacă se demonstrează dincolo de orice dubiu faptul că, prin respectarea dreptului la apărare, procedura nu ar fi avut un rezultat diferit.

În ceea ce privește privește absenta accesului la dosarul administrativ al inspecției fiscale, în scopul formulării unor apărări în cunoștință de cauză, reclamanta a arătat că, organele fiscale trebuie să probeze că au permis accesul la dosarul inspecției fiscale, în cursul procedurii administrative, astfel încât exercitarea dreptului la apărare să fie efectivă, în raport de toate informațiile care au stat la baza fundamentării deciziei organelor fiscale.

Criticile reclamantei sunt neîntemeiate, instanţa apreciind că în speţă nu se poate reţine încălcarea dreptului la apărare al intimatei.

În acest sens, instanţa reţine că în jurisprudenţa C.J.U.E. s-a stabilit că "principiul general al dreptului Uniunii al respectării dreptului la apărare trebuie interpretat în sensul că, în cadrul unor proceduri administrative de inspecție și de stabilire a bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată, un particular trebuie să aibă posibilitatea să i se comunice, la cerere, informațiile și documentele care se găsesc în dosarul administrativ și care au fost luate în considerare de autoritatea publică la adoptarea deciziei sale, cu excepția cazului în care obiective de interes general justifică restrângerea accesului la respectivele informații și documente" , precum şi faptul că "autoritățile fiscale naționale nu sunt supuse unei obligații generale de a oferi un acces integral la dosarul de care dispun și nici de a comunica din oficiu documentele și informațiile care stau la baza deciziei preconizate."

Prin urmare, pentru a se putea reţine o eventuală încălcare a dreptului la apărare prin neacordarea accesului la dosarul administrativ este necesar ca în prealabil să se stabilească faptul că a existat o cerere din partea contribuabilului în acest sens, aspect care nu reiese din documentele existente la dosar.

Încălcarea dispozițiilor art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală de către Directia generală de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor întrucât nu a examinat si nu s-a pronuntat asupra tuturor criticilor de nelegalitate si netemeinicie aduse de subscrisa prin contestatia formulate, organul învestit cu soluționarea contestației neanalizând criticile expuse pe larg în cuprinsul contestației, „evitând" în mod evident a expune orice fel de analiză sau a formula orice fel de punct de vedere argumentat față de aspectele de fapt, raționamentele juridice și criticile consistente expuse, încălcând astfel dispozițiile art. 213 alin. (1) teza finală din Codul de procedură fiscală aplicabil, care obligau organul la o conduită eminamente opusă.

Văzând prevederile art.274 C.proc.fisc. şi cele ale art.276 alin.1 C.proc.fisc. potrivit cărora: „În soluţionarea contestaţiei organul competent verifică motivele de fapt şi de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. ####### contestaţiei se face în raport cu susţinerile părţilor, cu dispoziţiile legale invocate de acestea şi cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluţionarea contestaţiei se face în limitele sesizării.” şi conţinutul Deciziei nr.####/24.10.2022 privind soluţionarea contestaţiei fiscale, tribunalul reţine faptul că decizia este temeinic şi exhaustiv motivată, organul de soluţionare a contestaţiei răspunzând punctual tuturor motivelor de fapt şi de drept, de natură procedurală şi de fond, invocate în cuprinsul contestaţiei formulate şi a completării acesteia.

Încălcarea dispozitiilor art. 7 Cod de procedură fiscală cu privire la rolul activ al orqanelor fiscale în stabilirea situatiei de fapt. întrucât aceasta este incomplet si incorect conturată

Potrivit prevederilor art. 7 Cod de procedură fiscală, organul fiscal este obligat să obțină toate informațiile relevante pentru stabilirea situației de fapt:

„Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) 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/plătitorului. în analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege. ”

Mai arată că, deși aplicarea jurisprudenței CJUE este obligatorie și nu facultativă, organele fiscale au ignorat dezlegările date de Curtea europeană unor situații similare celei din prezenta speță.

Referitor la obligaţia organului fiscal de a stabili în mod corect şi complet situaţia de fapt şi de drept, prin exercitarea rolului său activ, în speţă, sunt aplicabile prevederile Cap. II Principii generale de conduită în administrarea creanţelor fiscale care potrivit art.5 alin,(1) art.6 alin.(1) şi art.7 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare.

În exercitarea rolului său activ, organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului, aşa cum susţine petenta prin contestaţia formulată, dar în acelaşi timp este cel mai în măsură să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, fiind obligat să aplice unitar prevederile legislaţiei fiscale şi să stabilească corect, impozitele, taxele, contribuţiile şi alte sume datorate bugetului general consolidat, dar şi dreptul contribuabilului de a beneficia de dobânzi fiscale.

Susţinerea reclamantei potrivit căreia, organele de inspecţie fiscală fie nu au analizat toate documentele justificative depuse, fie nu şi-au exercitat rolul activ de a solicita orice alte documente

sau informaţii suplimentare care i-ar fi fost necesare în acest sens este neîntemeiata întrucât societatea se limitează la simple afirmaţii, prin urmare, reglementările invocate de reclamanta și pretins nerespectate de către organele de inspecţie fiscală nu se încadrează în situaţiile prevăzute în mod expres de art. 49 privind Nulitatea actului administrativ fiscal din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

Referitor la punctul 1 din decizia nr.####/2022:

Cu privire la Dosarul preturilor de transfer — tranzactiile de marfuri reprezentand piese de schimb auto efectuate intre societatea GLOBAL GENIUNE PARTS BG si #### ####### SA, organul de control fiscal a stabilit cheltuieli nedeductibile reprezentand diferente de pret achizitie piese de schimb pentru perioada 2019 — 2020, in valoare de 2.048.871 lei, carora le corespunde impozit pe profit in suma de 327.820 lei defalcate pe ani, astfel:

-An 2019: cheltuieli nedeductibile 107.321 lei, impozit pe profit 1 7.171 lei;

-An 2020: cheltuieli nedeductibile 1.941 .550 lei, impozit pe profit 310.648 lei.

Reclamanta a oferit explicatii prin adresa nr.63/14.03.2022, la intrebările din nota explicativă a organului fiscal din data de 10.03.2022. Astfel, a explicat faptul ca raportat la exemplul lunii decembrie 2019, in contul 401 - Global Genuine Parts este inregistrata contravaloarea facturilor de marfa primite; ulterior se intocmeste NIR, iar in valoarea NIR ului este introdusa si contravaloarea transportului acestor marfuri de la tertul furnizor la #### ####### SA (GLOBAL nu suporta niciun cost de transport). Astfel, in luna decembrie 2019, in contul 401 - Global avem facturi intrate in valoare de 471.622,34 lei, iar valoarea in NIR a acestor marfuri este de 471.622,34 lei + cheltuieli de transport, conform facturilor nr. 110241/03.12.2019, nr. 110332/16.12.2019, nr.110367/19.12.2019. Astfel, rezulta 0 valoare in NIR de 497.901 Iei.

Echipa de inspectie fiscală a respins aplicarea metodei comparației de preț pentru testarea prețului de vânzare.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare statuează la art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal si Normele metodologice Capitolul II Sectiune a II a, ###### pentru aplicarea principiului valorii de piata, următoarele:

“(4) La stabilirea pretului de piata al tranzactiilor dintre persoane afiliate se foloseste una dintre metode […]. In vederea stabilirii celei mai adecvate metode se au in vedere urmatoarele elemente:

a) metoda care se apropie cel mai mult de imprejurarile in care sunt stabilite preturile supuse liberei concurente pe piete comparabile din punct de vedere comercial;

b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din functionarea efectiva a persoanelor afiliate implicate in tranzactii supuse liberei concurente;

c) gradul de precizie cu care se pot face ajustari in vederea obtinerii comparabilitatii;

d) circumstantele cazului individual;

e) activitatile desfasurate efectiv de diferitele persoane afiliate;

f) metoda folosita trebuie sa corespunda imprejurarilor date ale pietei si ale activitatii contribuabilului;

g) documentatia care poate fi pusa la dispozitie de catre contribuabil.

(5) Circumstantele cazului individual care urmeaza sa fie luat in considerare in examinarea pretului de piata sunt:

a) tipul, starea, calitatea, precum si gradul de noutate al bunurilor, marfurilor si serviciilor transferate;

b) conditiile pietei pe care bunurile, marfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vandute unor persoane independente;

c) activitatile desfasurate si stadiile din lantul productiei si distributiei ale entitatilor implicate;

d) clauzele cuprinse in contractele de transfer privind: obligatiile, termenele de plata, rabaturile, reducerile, garantiile acordate, asumarea riscului;

e) In cazul unor relatii de transfer pe termen lung, avantajele si riscurile legate de acestea;

f) conditiile speciale de concurenta."

De asemenea, Ghidul OECD, versiunea iulie 2017, statuează:

„2.2 Procesul de selectie a metodei de preturi de transfer urmareste intotdeauna identificarea celei mai potrivite metode pentru un anumit caz. In acest scop, procesul de selectie ar trebui sa ia in considerare punctele forte si slabiciunile metodelor recunoscute de catre OECD; gradul de adecvare a metodei considerat din perspectiva naturii tranzactiei controlate determinate in special prin intermediul unei analize functionale; disponibilitatea informatiilor credibile (in special referitoare la tranzactiile necontrolate) necesare aplicarii metodei selectate si/sau a altor metode; precum si gradul de comparabilitate intre tranzactiile controlate si necontrolate, inclusiv credibilitatea ajustarilor de comparabilitate ce ar putea fi necesare pentru a elimina diferentele materiale dintre acestea. Nicio metoda nu este adecvata fiecarei situatii, de asemenea nu este necesara dovedirea faptului ca o anumita metoda nu este adecvata in anumite circumstante."

„2.15 In cazul in care este posibil sa se identifice tranzactii necontrolate comparabile, metoda CUP este calea cea mai directa si de incredere pentru a aplica principiul deplinei concurente. Prin urmare, în astfel de cazuri metoda CUP este de preferat peste toate celelalte metode."

3.27 [...] „Comparabilele interne pot avea o relatie directa si mai apropiata cu tranzactia analizata fata de comparabilele externe. ####### financiara poate fi mai usoara si mai credibila avand in vedere ca se presupune ca se bazeaza pe practici si standarde contabile identice atat pentru comparabilele interne, cat si pentru tranzactia controlata. In plus, accesul la informatii in privinta comparabilelor interne se poate dovedi mai complet si mai putin costisitor."

„3.18 Cand se realizeaza aplicarea metodei cost plus, a pretului de revanzare sau marjei nete[...], este necesara alegerea partii pentru care un indicator financiar (marja asupra costurilor, marja bruta sau indicator net de profit) este testat. Alegerea partii testate ar trebui sa fie consecventa cu analiza functionala a tranzactiei. Ca o regula generala, partea testata este aceea asupra careia o metoda a preturilor de transfer poate fi aplicata in cea mai credibila maniera si pentru care cele mai credibile comparabile pot fi gasite, i.e. de cele mai multe ori va fi partea cu analiza funcionala mai putin complexa."

„2.74 O analiza de comparabilitate trebuie sa fie efectuata in toate cazurile, pentru a selecta si aplica cea mai adecvata metoda de stabilire a preturilor de transfer, astfel incat procesul de selectare si aplicarea metodei marjei nete nu ar trebui sa fie mai putin fiabile decat pentru alte metode. Ca o chestiune de buna practica, procesul tipic pentru identificarea tranzactiilor comparabile si utilizarea datelor, astfel obtinute, care este descrisa la punctul 3.4 sau orice proces similar conceput pentru a asigura soliditatea analizei ar trebui sa fie urmata atunci cand se

aplica metoda marjei nete, la fel ca si in cazul oricarei alte metode. Acestea fiind spuse, este recunoscut faptul ca, in practica, nivelul de informatii disponibile cu privire la factorii care afecteaza tranzactii comparabile externe este adesea limitat. [...].”

„[...]

Etapa 1: Determinarea perioadei ce urmeaza a fi acoperita.

Etapa 2: ####### circumstantelor economice ale tranzactiei.

Pasul 3: Intelegerea tranzactiei controlate (e) in curs de examinare, in special pe baza unei analize functionale, pentru a alege partidul testat (acolo unde este cazul), cea mai adecvata metoda de stabilire a preturilor de transfer la circumstantele cazului, indicatorul financiar care vor fi testate (in cazul unei metode de profit tranzactional), precum si pentru a identifica factorii semnificativi de comparabilitate care trebuie luate in considerare.

Etapa 4: Revizuirea comparabilelor interne existente, daca este cazul.

Etapa 5: Determinarea surselor de informatii disponibile privind comparabilelor externe in cazul in care astfel de comparabilelor externe au fost necesare luand in considerare o analiza rezonabila a acestora.

Pasul 6: Selectarea metodei de stabilire a preturilor de transfer cea mai adecvata si, in functie de metoda, determinarea indicatorului financiar relevant (de exemplu, determinarea indicator relevant profit net in cazul unei metode marjei nete tranzactionale).

Etapa 7: Identificarea potentialilor comparabilelor: determinarea caracteristicilor esentiale care trebuie indeplinite de catre orice tranzactie necontrolata, in scopul de a fi considerate ca fiind potential comparabile, pe baza factorilor relevanti identificati in Etapa 3 si in conformitate cu factorii de comparabilitate stabilite la sectiunea D. 1 din capitolul I.

Etapa 8: Determinarea si efectuarea de ajustari de comparabilitate acolo unde este cazul.

Etapa 9: Interpretarea si utilizarea datelor colectate, determinarea remuneratiei lungimii bratului.”

Tranzacţiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piaţă.

În cadrul unei tranzacţii, al unui grup de tranzacţii între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piaţă nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziţia organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă preţurile de transfer practicate în situaţia analizată respectă principiul valorii de piaţă, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părţile afiliate pe baza nivelului tendinţei centrale a pieţei. Procedura de ajustare/estimare şi modalitatea de stabilire a nivelului tendinţei centrale a pieţei, precum şi situaţiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacţiile analizate se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală. La stabilirea valorii de piaţă a tranzacţiilor desfăşurate între persoane afiliate se foloseşte metoda cea mai adecvată dintre următoarele: metoda comparării
preţurilor; metoda costplus; metoda preţului de revânzare; metoda marjei.nete; metoda împărţirii profitului; orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind preţurile de transfer emise de către Organizaţia pentru Cooperare şi Dezvoltare Economică pentru societăţile multinaţionale şi administraţiile fiscale, cu amendamentele/modificările şi completările ulterioare.

În cazul de față, reclamanta a prezentat organului fiscal Dosarul prețurilor de transfer2016-2021 metoda aleasă pentru relația cu societatea afiliata Global Genuine Parts fiind metoda prețului

de revânzare (filele 168-196), metoda pe care instanța o apreciază ca fiind adecvată în condițiile în care, marfurile achizitionate de la această societatea proveneau prin refacturarea la pret de achizitie + cheltuieli transport de la terti furnizori, terți care nu erau societăți afiliate.

Astfel, la solicitarea #### ####### S.A., ######### & Partners a efectuat o analiza comparativă între prețurile de achizitie ale produselor practicate de Global Genuine Parts Ltd ######## și prețurile de achizitie de la ##### ####### SA, în cadrul unui Memorandum — completare la Dosarul preturilor de transfer, anexat la contestatie. Din analiza efectuata a rezulta ca prețurile practicate de ##### ####### SA pentru aceleasi produse erau mai mari decat preturile de achizitie de la Global Genuine Parts Ltd ########, iar prin aprovizionarea cu piese de schimb de Ia Global Genuine Parts Ltd Bulqaria. #### ####### SA a efectuat economii in perioada 01.01.2019 - 30.06.2020 de:

-10.558.997,66 lei, luand in considerare pretul de achizitie inclusiv transportul al Global Genuine Parts Ltd ########;

-10.802.780,36 Iei, luand in considerare pretul de achizitie fara transport al Global Genuine Parts Ltd ########.

Realizarea acestor economii a determinat realizarea unui profit impozabil si maiorarea impozitului de profit platit la bugetul de stat.

Pe de altă parte, la această concluzie a ajuns insclusiv Agentia Nationala Fiscala ######## prin Procesul Verbal nr. 2 din data de 23.09.2020, care analizând activitatea #### ##### dintre Global Genuine Parts si #### ###### SA, soecietatea din ######## era folosita doar pentru refacturare fără adaos comercial.

Așa cum rezultă din raportul de expertiză contabilă, la analiza achizițiilor și livrărilor triunghiulare efectuate de Global Genuine Parts BG LTD(A2) se poate observa că achizițiile înregistrate de firma bulgară de la firmele Pcex Automotive și ### Automotor ######(A1) s-au refacturat către firma #### ####### SA(A3) cu aceleași prețuri, singura diferență, consemnată și de Agenția Națională Fiscală din ########, fiind diferențele de curs valutar. Agenția Națională Fiscală din ######## a constatat că în perioada 01.11.2019 — 30.04.2020 diferențele de curs valutar, aferente operațiunilor mai sus menționate, înregistrate de Global Genuine Parts BG LTD, au fost în valoare de 4.533 euro.

Societatea afiliată Global Genuine Parts BG LTD refactura către #### ####### SA mărfurile achiziționate de la terți furnizori la preț de achiziție plus cheltuieli de transport, fără a practica vreun adaos comercial.

În actul de control se mai menționează că, în perioada 0l .01.2020 — 31.03.2020 firma #### Service S.A: a declarat livrări intracomunitare, către firma Global Genuine Parts BG LTD, în valoare de 167.064 euro, mărfuri care au fost dobândite pe teritoriul României și apoi exportate în Turcia, conform documentelor factura de livrare, document vamal însoțitor emis de autoritățile vamale din ####### scrisoare de transport internațională pe relația ####### - Turcia). Se menționează că livrările dintre #### ####### S.A. și Global Genuine Parts BG LTD sunt pe teritoriul României, nu se transporta de pe teritoriul României până pe teritoriul unui alt stat membru UE, iar pentru Global Genuine Parts BG LTD nu există achiziție intracomunitara. La aceste tranzacții organele fiscale bulgare au constatat o diferență negativă în valoare de 7.110 euro, reprezentând diferențe de curs valutar.

Prin urmare, având în vedere că, mărfurile cumpărate de #### ####### SA de la societatea afiliata Global Genuine Parts erau facturate la pret egal pretului de achizitie de la tertul furnizor independent, conform fisei contabile in cauza nici nu se impunea întocmirea dosarului preturilor de transfer întrucat nu putem vorbi de prejudicierea bugetului general consolidat din #######, deoarece nu a existat un profit care să fie lăsat în ########. Din contra, #### ####### SA a realizat profit in ####### din cumpararea mărfurilor facturate de GLOBAL la preț de achiziție si revânzarea acestora.

Așa cum concluzionează și expertul contabil desemnat, ajustarea bazei de impunere cu suma de 500.000 euro s-a facut într-o maniera nelegala, doar in raport de calitatea de afiliat a societatii din ######## și fără a se ține seama de valoarea reala a prețurilor de cumpărare de la terții independenți. Singurul motiv pentru care in aceste tranzacții a fost folosită societatea Global a fost determinat de protejarea surselor de achiziții externe întrucat pe piața romanească preturile de achiziție de la principalii furnizori. respectiv ####### ######### ######## SRL si ########## ##### SA sunt de 2 ori mai mari, conform tabelelor Excel atașate.

de cele mai sus arătate, se va admite contestația supra acestui punct și se va consta că reclamanta nu datorează impozit pe profit suplimentar în cuantum de 327.820 lei pentru achizițiile efectuate de la Global Genuine Parts BG LTD.

Referitor la punctul 2 din Decizia nr. ######### cu privire la discountul facturat de societatea ######## ####### SRL în decembrie 2017, organul de control fiscal a respins la deducere cheltuielile cu discountul in valoare de 90.563 lei, impozit pe profit de 14.490 lei si TVA nedeductibil 17.207 lei.

Se reține că, în anul 2017, SC ######## ####### SRL a lansat comenzi pentru livrarea a 104 autoturisme în valoare de 3.486.830,34 lei inclusiv TVA, Societate care are ca obiect de activitate inclusiv servicii transport taxi, si care putea sa comande prin intermediul oricarui agent ##### din tara cele 104 autovehicule, încheierea acestor tranzactii fiind condiționată de acordarea reducerii comerciale de 3% din valoarea bunurilor comandate.

Facturarea autovehiculelor s-a efectuat direct de catre ####### ########## ####### SRL, în calitate de proprietar, iar #### ####### SA în calitate de agent autorizat a primit de la R.C.R. comisionul acestor comenzi, plus comisionul pentru realizarea obiectivele cantitative lunare si anuale asumate. În aceste conditii, reclamanta a acordat clientului un discount procentual de 3 % conform negocierii dintre parti.

Din ansamblul probator administrat, înscrisurile depuse de părţi care se coroborează cu concluziile expertizei specialitatea contabilitate- fiscalitate, rezultă că reducerile acordat de reclamantă către ######## ####### SRL au fost corect înregistrate de societatea reclamantă în evidenţele contabile în contul 709 „######”, conform pct. 76 alin. 4 din OMFP nr. ######### („Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 709 "######"), pe seama conturilor de terţi.”).

Astfel, se reţine că potrivit Ordinului Ministrului Finanţelor Publice nr. ######### pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, pct. 76 alin. 7 şi pct. 77, reducerile acordate clienţilor pot fi comerciale sau financiare.

Reducerile comerciale pot fi, de exemplu:

a) rabaturile - se primesc pentru defecte de calitate şi se practică asupra preţului de vânzare;

b) remizele - se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferenţial; şi

c) risturnele - sunt reduceri de preţ calculate asupra ansamblului tranzacţiilor efectuate cu acelaşi terţ, în decursul unei perioade determinate.

Reducerile financiare sunt sub formă de sconturi de decontare acordate pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

Modul de înregistrare a reducerilor este diferit în funcţie de tipul de reducere acordat, comercială sau financiară.

Reducerile comerciale se înregistrează în contabilitate în funcţie de următoarele aspecte:

-sunt acordate în momentul facturării şi înscrise pe factura de achiziţie

-sunt acordate ulterior facturării şi înscrise pe o altă factură

-reprezintă evenimente ulterioare.

În cazul reducerilor comerciale acordate ulterior facturii, astfel cum este şi cazul de faţă, acestea trebuie evidenţiate distinct în contabilitate (contul 709 "######"), pe seama conturilor de terţi, astfel cum prevede pct. 76 alin. 4 din OMFP nr. 1802/2014, obligaţie îndeplinită corespunzător de reclamantă.

În al doilea rând, pentru a nu se lua în considerare sau pentru a se recalifica/ reîncadra o tranzacție efectuată de către un contribuabil este necesar ca aceasta să nu aibă un scop economic, adică să nu fie destinată să producă avantaje economice, beneficii, profituri (art. 11 alin. (1) din Codul fiscal coroborat cu pct. 4 din Anexa la H.G. nr. 1/2016) sau să fie o tranzacție transfrontalieră artificială, adică să nu aibă un conținut economic și să nu poată fi utilizată în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite (art. 11 alin. (3) din Codul fiscal), esențial pentru oricare dintre ipoteze fiind obținerea artificială a unei situații fiscale favorabile.

Tribunalul reține că invocarea unor dispoziții legale nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru tranzacțiile ce au făcut obiectul inspecției fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt fiscală în integralitatea ei, așa cum rezultă ea din documentația relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale stabilite să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Autorităţile fiscale sunt obligate să motiveze în fapt măsura de a nu lua în considerare o tranzacţie/activitate, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Pentru a decide neluarea în considerare a unei tranzacţii sau reîncadrarea acesteia, autorităţile fiscale trebuie să demonstreze reaua-credinţă a contribuabilului și faptul că scopul exclusiv al acelei tranzacţii este obținerea unui avantaj fiscal, situaţie care este neîndeplinită în cazul de faţă.

În aplicarea dispoziţiilor art. 11 alin. 1 Cod fiscal trebuie să existe probe din care să rezulte situaţia de fapt fiscală reală distinctă de cea existentă în evidenţele contabile ale persoanei verificate, iar sarcina probei revine organului fiscal care efectuează controlul.

În conformitate cu dispoziţiile art. 25 alin. 1 din Codul Fiscal, pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfăşurării activităţii economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum şi taxele de înscriere, cotizaţiile şi contribuţiile datorate către camerele de comerţ şi industrie, organizaţiile patronale şi organizaţiile sindicale.

Reglementând sfera de aplicare a dreptului de deducere, art. 297 alin. 4 din Codul Fiscal arată că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achiziţiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operaţiuni: a) operaţiuni taxabile.

Din examinarea înscrisurilor dosarului coroborate cu expertiza contabil- fiscală judiciară efectuată în cauză, se desprinde concluzia că, în realitate, situaţia de fapt fiscală este cea care rezultă din evidenţele contabile ale reclamantei în sensul că reducerile acordate sunt acordate cu respectarea dispoziţiilor OMFP nr. 1802/2014.

Tribunalul constată că discounturile acordate au condus la creșterea cifrei de afaceri, a profitului obținut și a numărului de produse vândute aspect care a condus la plata unor impozite pe profit superioare.

În atare condiţii se reţine incidenţa prevederilor art. 25 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal care prevăd că pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfăşurării activităţii economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum şi taxele de înscriere, cotizaţiile şi contribuţiile datorate către camerele de comerţ şi industrie, organizaţiile patronale şi organizaţiile sindicale.

Reducerile comerciale acordate de către societatea reclamantă societăţii ######## ####### SRL sunt considerate deductibile, fiind cheltuieli efectuate în scopul desfăşurării activităţii economice, prin urmare, acestea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

În lipsa acordării acestui discount, s-ar fi ajuns în situația de a fi imposibilă valorificarea bunurilor, nu ar fi existat nici TVA aplicat la vânzarea mărfurilor și nu ar fi existat nici impozit pe profit pentru aceste mărfuri, deoarece nu ar fi fost vândute și ar fi reprezentat doar o cheltuială pentru reclamantă, fără a realiza venituri, deci pierdere.

Indiferent de contul folosit de către reclamantă pentru evidența contabilă, impactul asupra bugetului de stat este zero, iar, contrar a ceea ce spune pârâta, alegerea contului folosit de reclamantă nu are niciun fel de impact asupra impozitului pe profit și asupra TVA-ului.

Prin urmare, instanţa, în acord cu expertul contabil, reţine că atât cheltuiala, cât și TVA aferente discountului facturat de ######## ####### S.R.L. către #### ####### S.A. sunt deductibile, având în vedere faptul că #### ####### S.A. a înregistrat în evidența contabilă venituri din comisionul primit de la ####### ########## ####### S.R.L. pentru vânzarea celor 104 autoturisme și cheltuieli cu acordarea de discount pentru cele 104 autoturisme, între cele două entități fiind întocmită o situație a discounturilor acordate, acceptată de ambele părți, astfel încât nu datorează impozitul pe profit în sumă de 14.490 lei corespunzăt cheltuielilor cu discountul de 90.563 lei și TVA aferentă de 17.207 lei.

Referitor la punctul 4 din decizia nr.####/2022, în ceea ce privește cheltuielile cu hrana, materiale, ingrijirea veterinara si medicamentele pentru caini si pisici, contestă respingerea deductibilitatii acestor cheltuieli pentru perioada 01.01.2016- 31.12.2021 astfel:

-anul 2016- cheltuieli nedeductibile 9.121 lei, impozit pe profit 1 .459 lei, TVA 828 lei;

- anul 2017- cheltuieli nedeductibile 4.468 lei, impozit pe profit 715 lei, TVA 386 lei;

-anul 2018- cheltuieli nedeductibile 11.268 lei, impozit pe profit 1.803 lei, TVA 363 lei;

-anul 2019- cheltuieli nedeductibile 2.764 lei, impozit pe profit 442 Iei, TVA 198 lei;

-anul 2020-cheltuieli nedeductibile 6.075 lei, impozit pe profit 972 lei, TVA 444 lei;

-ianuarie 2021- iunie 2021- TVA 110 lei;

Total cheltuieli nedeductibile in suma de 33.696 lei, impozit pe profit aferent 5.391 lei si TVA nedeductibil in suma de 2.329 lei.

Se reține, fapt necontestat de pârâtă, că pentru reducerea pierderilor provocate de sobolani si de hoti, conducerea societatii a decis adoptarea unor solutii cat mai ieftine si eficiente si a optat pentru utilizarea de pisici (pentru deratizare) si respectiv caini din rasa ciobanesc german pentru paza, la control fiind prezentate contractele de donatie prin care s-au primit aceste animale, organul de control solicitând ca acestea sa fie înregistrate in contabilitate, prin decizia conducerii societatii s-a procedat la înregistrarea acestora extracontabil.

Organul de control fiscal a respins cheltuielile si TVA afirmând că hrana și vaccinurile câinilor de paza sunt deductibile fiscal doar dacă câinii sunt înregistrati in contabilitate si a invocat ca temei legal OMFP nr. 1802/2014.

Tribunalul reține că, chiar dacă cîinii și pisicile există în realitate, ,aceste animale nu au fost înregistrate în evidența contabilă potrivit reglementărilor contabile specifice, nefigurând în patrimoniul reclamantei.

Prin urmare,atâta vreme cât câinii de pază și pisicile nu sunt înregistraţi ca elemente de patrimoniu (active),nu se pot deduce cheltuielile necesitate de hrănirea și îngrijirea lor, motiv pentru care se va respinge contestația cu privire la acest aspect.

Referitor la punctul 5 din Decizia nr.####/2022, cu privire la serviciile de transport facturate de ######## ## ##### SRL, sumele respinse la deducere si impozitul pe profit de plata stabilite de organul fiscal, pe care le contestă, sunt:

-anul 2017- cheltuieli nedeductibile 8.157 lei, impozit pe profit 1 .305 lei;

-anul 2018-cheltuieli nedeductibile 1 19.750 lei, impozit pe profit 19.160 lei;

- 2019: cheltuieli nedeductibile 14.348 lei, impozit pe profit 2.296 lei;

Total cheltuieli nedeductibile 142.255 lei, impozit pe profit 22.761 lei.

În perioada 2017 — 2018, #### ####### SA a avut incheiat cu aceasta societate contractul nr. 121/28.12.2015, care avea ca obiect servicii de transport, iar in perioada ######### s-a asigurat transportul personalului pentru participarea la diverse targuri si expozitii.

Reclamanta a arătat că cheltuielile efectuate cu Paralela 45 au fost realizate ca urmare a strategiei comerciale din anul 2015 pentru a dezvolta activitatea de export si livrari intracomunitare, activitate care la nivelul anului 2014 se situa la o valoare de 134.000 lei pe an iar in urma deplasarilor efectuate la diferite targuri si expozitii (Automechanika Istanbul, #######, #########, #####, #####) atat ca vizitator, cat si ca expozant (prin brandul Reinauto.ro pe care il detinem — a se vedea captura de pe Rohost) a ajuns la nivelul anului 2021 la o valoare a exporturilor si livrarilor intracomunitare de 11.690.216 lei.

Din anul 2016 până la 30.06.2021 a inregistrat venituri totale de 41.201.523,72 lei din activitati de export si livrari intracomunitare ca urmare a unor cheltuieli cu deplasarile de 278.976,68 Ron, reprezentand 0.6% din total venituri realizate.

Prin Decizia nr.######### se sustin urmatoarele motivatii privind respingerea contestatiei (pag.48 - 49 din decizie): deplasarile nu sunt insotite de ordine de deplasare in care sa fie inscris scopul deplasarii, data sosirii si plecarii persoanelor delegate; nu sunt insotite de documente din care sa rezulte scopul deplasarii (contracte incheiate cu clienti/furnzori, documente din care sa rezulte participarea la targuri) si ca nu se dovedeste ca angajatii au efectuat deplasarile in interesul activitatii societatii sau in interes personal, avand in vedere ca nu s-au incheiat procese-verbale cu clientii si furnizorii; nu se retine ca participarea la targuri a condus la majorarea veniturilor obtinute .

Tribunalul reține, conform art. 25 alin. 1 din #### nr. 227/2015 privind Codul fiscal, „pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale”.

Așa cum se desprinde din prevederile textului precitat, condiţia esenţială pentru deductibilitatea cheltuielilor din veniturile realizate pentru determinarea corectă a bazei de impunere pentru impozitul pe profit este aceea ca acestea să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel, pentru realizarea efectului deductibilităţii cheltuielilor efectuate, reclamanta trebuie să facă atât dovada efectivităţii lor, cât şi a scopului angajării lor, respectiv în scopul operaţiunilor impozabile, cu documente justificative înregistrate în contabilitate.

Reclamanta a făcut această dovadă prin contractul de prestări servicii nr. 121/28.12.2015 încheiat cu ######## ## ##### S.A., agenție de turism, în vederea efectuării unor deplasări externe în Istanbul, #####, #######, #########, #####, Munchen, Teheran, Mexic, Tunisia, #########, Shanghai.

De asemenea, a prezentat corespondeța purtată cu partenerii externi, agende ale întâlnirilor, copii ale pașapoartelor, facturi pentru transport și cazare, documente de Ia târguri și expoziții din domeniul industriei auto, din care rezulta scopul deplasărilor, această activitate a dus la o crestere semnificativă a veniturilor din vânzări, respectiv dublarea veniturilor din vânzări la extern în anul 2019, așa cum se menționează și în decizia contestată.

de cele mai sus arătate, se va reține că cheltuielile de transport facturate de ######## ## ##### S.R.L. către #### ####### S.A. sunt deductibile fiscal, astfel încât reclamanta nu datorează impozit pe profit în sumă de 22.761 lei, aferent cheltuielilor de transport și cazare în sumă de 142.255 lei, astfel încât se va admite contestația cu privire la acest punct.

Referitor la punctul 6 din Decizia nr.####/2022, în privința veniturilor societății majorate cu suma de 1.182 lei, aferente facturii de storno avans nr.##########.01.2018 pentru care s-au retinut venituri neînregistrate în suma de 1.182 lei, impozit pe profit 189 lei si TVA colectat de 225 lei, reclamanta a arătat că s-a efectuat stornarea avansului încasat de la client prin cont 707, deoarece si avansul initial se inregistrase in cont 707 (factura nr.##########.09.2017 — client ##### #####), iar aferent celor 2 facturi nu exista niciun bon de consum piese.

Prin Decizia nr.######### se arată că societatea și-a diminuat eronat veniturile, întrucât bunurile au ieșit din gestiune.

Așa cum rezultă din facturile si notele contabile aflate la dosar, Bonul de consum piese la care face referire controlul fiscal se refera la alta factura, respectiv factura nr. 1744/10.01 .2018

emisa catre ####### ########## ######## SRL și nu exista nicio legatură între cele 2 facturi de avans si stornare avans si factura pentru care s-a emis bonul de consum pentru ca:

Astfel a fost emisă factura de avans nr.##########.09.2017 către clientul ##### #### si a fost stornata cu factura nr. ##########.01.2018, în aceste condiții nu a fost emis niciun bon de consum, piesele invocate de către pârâtă neieșind din patrimoniul reclamantei ca urmare a acestei operațiuni contabile.

Apoi a fost emis factura nr. 1744/10.01.2018 catre ####### ########## ######## SRL pentru "######", inregistrată în contul de venituri 708.1, fiind emis bonul de consum piese.

Astfel, așa cum a rezultat și din raportul de expertiză în cauză, pentru factura de storno avans nr. ##########.01.2018, #### ####### S.A. nu datorează impozit pe profit în cunatum de 189 lei și TVA de 225 lei.

Referitor la punctul 7 din Decizia nr.####/2022, cu privire la cheltuielile nedeductibile de protocol din anul 2018, în sumă de 41.214 lei, cărora le corespunde un impozit pe profit de 6.594 lei, reclamanta arată că, desi în ceilalti ani inspectorii au ținut cont de cheltuielile nedeductibile înregistrate de societate, in anul 2018 inspectorii fiscali au retinut eronat si cheltuieli nedeductibile de protocol din conturile 623.2 (8.321 lei) si 623.1 (32.893 lei), fara sa tina cont de faptul ca societatea calculase deja cota de incadrare a cheltuielilor de protocol si evidentiase suma de 56.692 lei cheltuieli nedeductibile de protocol din conturile 623.2 si 623.1. (conform pag.9 din raport).

Prin Decizia nr.######### se motiveaza respingerea contestatiei astfel:

-suma de 41.214 lei se regaseste in Anexa 5 a Raportului de inspectie fiscala nr. F-TL 51/18.04.2022 si reprezinta achizitii de bauturi alcoolice, servicii de cazare, iar societatea a inregistrat in anul 2018 cheltuieli de protocol in valoare de 112.598 lei; si ca suma nu reprezinta cheltuieli de protocol;

- #### ####### S.A. nu a depus niciun contract care sa arate ca achizitiile erau necesare.

Reclamanta a învederat că, în privinta primei afirmatii, organul fiscal arata ca societatea a inregistrat cheltuieli nedeductibile in anul 2018 in valoare de 56.692 lei, iar organul fiscal a mai inregistrat cheltuieli nedeductibile de 41.214 lei, refuzand sa inteleaga ca cheltuielile respective fusesera deja incluse in prima suma si luate in considerare de societate ca fiind nedeductibile in Declaratia 101 privind impozitul pe profit pe anul 2018.

Se mai arată că, referitor la afirmatia ca societatea ar fi inregistrat in anul 2018 cheltuieli de protocol de 112.598 lei, aceasta este complet eronata. pentru ca aceasta suma include si cheltuieli de publicitate. #### de 41.214 lei reprezentand in cea mai mare parte cheltuieli cu servicii de restaurant, a fost inregistrata in contul 623. ”Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate", prin urmare reprezinta protocol si a fost supusa regulilor de deducere prevazute de Codul Fiscal, produsele de alcool si tutun fiind considerate nedeductibile. De altfel organul de control fiscal evita sa arate care este cota de 2% la care societatea are dreptul de deducere si daca a fost acordata.

Tribunalul reține că, în lipsa unei definiții legale a cheltuielilor de protocol, nu se poate accepta ca acestea să constituie orice cheltuială pe care contribuabilul o realizează, în limita plafonului stabilit de legiuitor. Din contră, asemenea cheltuieli trebuie să aibă, într-o formă sau alta, legătură cu termenul de ”protocol”, care apare în chiar denumirea acestora.

Astfel, potrivit dexonline.ro, care prezintă definițiile acestui termen ce figurează în mai multe dicționare, prin protocol se înțelege, sub aspectul care interesează aici: totalitatea formelor și a practicilor de ceremonial care se aplică la festivități oficiale în relațiile diplomatice; reguli (de conduită) care trebuie respectate în societate; regulă de ceremonial care trebuie respectată în raporturile diplomatice sau cu prilejul unor acte solemne; serviciu pe lângă o instituție; regulă de ceremonial folosită la anumite acte cu caracter solemn sau în relațiile diplomatice; ceremonial obișnuit în relațiile diplomatice sau cu ocazia unor acte solemne; etichetă.

Reiese de aici că cheltuielile de protocol, pentru a putea fi considerate ca atare, trebuie să aibă o legătură cu ideea de ceremonial, de reguli care trebuie respectate în societate în general sau cu privire la anumite evenimente particulare.

Acesta este și motivul pentru care, în mod tradițional, în domeniul contabil cheltuielile de protocol sunt considerate ca fiind cheltuieli generate de acordarea unor cadouri sau desfășurarea unor activități efectuate în scopul afacerii: mese acordate partenerilor de afaceri sau clienților, cadouri acordate acestora, cheltuieli prilejuite de întâlniri cu potențiali clienți etc.

În concluzie, Tribunalul nu poate achiesa la tratamentul fiscal ales de reclamantă, în privinţa serviciile de cazare ale administratorului reclamantei sau băuturilor alcoolice achiziționate, ca fiind cheltuieli de protocol, deoarece pentru ca o cheltuială să fie considerată ca atare, trebuie să se dovedească legătura acesteia cu protocolul, ceea ce nu s-a făcut, iar pe de altă parte nici o reglementare nu permite posibilitatea efectuării unor cheltuieli de protocol pentru salariaţii proprii.

expertul contabil, în afara indicării unor norme juridice pe parcursul a 20 de pagini(filele 82-102 vol. XI) nu individualizează legătura acestor cheltuieli cu activitatea reclamantei pentru a ajunge la concluzia că doar 82 de lei ar reprezenta cheltuieli nedeductibile și nu 41.214 lei cărora le-ar corespunde un impozit pe profit de 6.594 lei.

Astfel, chiar dacă cu privire la cheltuielile de protocol aferente anilor #########, tribunalul a reţinut că reclamantul a respectat pragul de deductibilitate de 2%, în cadrul cheltuielilor de protocol nu pot fi incluse decât acele cheltuieli efectuate în scopul desfășurării de mese de afaceri, vizite sau alte evenimente similare. #### reclamantului nu îi revine sarcina de a proba organizarea unor evenimente, de altfel nespecifice activității sale profesionale, cheltuielile incluse în categoria celor de protocol trebuie să sugereze, prin natura lor, scopul amintit.

Eterogenitatea cheltuielilor incluse în această categorie de către reclamant dovedește însă că produsele au fost destinate utilizării personale a administratorului societății.

Astfel, chiar dacă aceste cheltuieli s-au încadrat în limita procentului de 2% instituit de lege, doar acest aspect nu este suficient pentru recunoaşterea caracterului deductibil, fiind necesar a se încadra respectivele cheltuieli în categoria chetuielilor de protocol, motiv pentru care se va respinge contestația asupra acestui punct.

Referitor la punctul 9 din Decizia nr.####/2022: cu privire la TVA colectat pentru unele vânzări auto efectuate catre persoane fizice in luna mai 2017 si in perioada februarie — mai 2021 , arata ca organul de control fiscal a colectat TVA prin adaugare la pretul de vanzare, ceea ce contravine prevederilor legale.

In drept, in conformitate cu art.286 alin.(l) lit.a) din Codul Fiscal, baza de impozitare pentru TVA o constituie contrapartida obtinuta de furnizor din partea cumparatorului.

in vedere faptul ca #### ####### SA efectueaza livrari de bunuri direct catre clientul final, arată ca trebuie aplicate prevederile pct.36 lit.b) pct.2 din Normele Medologice de aplicare a Codului Fiscal, considerandu-se ca livrarea de bunuri include ”deja taxa pe valoarea adaugata, taxa determinandu-se prin aplicarea procedeului sutei marite”, respectiv ”19 x 100/119". Prin urmare, colectarea TVA trebuia sa se faca considerandu-se pretul de vanzare inclusiv TVA.

Reclamanta contesta diferențele de TVA rezultate din aplicarea procedeului sutei marite, pentru urmatoarele valori:

An 2017: diferenta de TVA colectat contestata 2.916 lei

An 2021: diferenta de TVA colectat contestata 10.417 lei;

Total diferenta de TVA colectat contestat: 13.333 Iei

ca in anul 2021 s-a procedat si la respingerea TVA dedus pentru diferenta de pret aferenta acelorasi facturi pentru care s-a colectat TVA. Prin urmare pentru aceiasi baza impozabila s-a respins deducerea TVA si s-a colectat TVA, ceea ce nu se justifica dupa orice standard fiscal, fiind o dubla impozitare pentru aceeasi operatiune. In aceasta situatie sunt urmatoarele facturi (anexa 5 la raportul de inspectie fiscala): factura nr. 19235/03.02.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 2.029,14 lei si TVA colectat 12.807,90 Iei; factura nr.19236/02.03.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1.952,42 lei lei si TVA colectat 12.884,66 lei; factura nr. 19237/02.04.2021 : controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1 .31 1 lei si TVA colectat 12.819,33 lei; factura nr. 19354/07.05.2021: controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1 .914,20 lei si TVA colectat 12.916,49 lei; factura nr. 19239105.05.2021 : controlul fiscal a stabilit TVA nedeductibil de 1558,33 lei si TVA colectat 12.807,90 lei.

Tribunalul reține că în această situație nu se impune aplicarea principiului fiscal indicat de reclamantă și susținut de expertul desemnat în condițiile în care pct. 36 din HG nr. 1/2016 se prevede explicit:

„Pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, respectiv cele care sunt supuse cotei standard de TVA sau cotelor reduse de TVA, prevăzute de art. 291 din Codul fiscal, taxa colectată se determină după cum urmează:

b) contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedeului sutei mărite, respectiv 21 x ### # ### în cazul cotei standard şi 11 x ### # ### în cazul cotei reduse, în următoarele situaţii:

1. atunci când părţile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării;

2. în cazul livrărilor de bunuri şi/sau prestărilor de servicii direct către populaţie pentru care nu este necesară potrivit legii emiterea unei facturi”.

Cum în cauză este vorba de vânzare auto către persoane fizice fiind emise facturi fiscale nu este îndeplinită cerința premisă că să nu fie necesară emiterea facturii fiscale(lit. b pct. 2) și nici nu există convenția părților ca TVA să fie inclusă în contravaloarea livrării(lit. b pct. 1), astfel încât se va respinge contestația reclamantei asupra acestui punct.

Referitor la punctul 10 din Decizia nr.####/2022, diferențe de preț în cazul vânzarilor sub pretul de achizitie, organul de control fiscal a retinut cheltuieli nedeductibile in suma de 206.537 lei, impozit pe profit 33.046 lei, pentru cazurile izolate in care a stabilit ca marfurile s-au

vandut sub pretul de achizitie in lunile: aprilie si august 2017, iunie, octombrie si decembrie 2018, martie si octombrie 2019, aprilie si iulie 2020.

De asemenea, organul de control fiscal a stabilit in aceste cazuri ajustarea TVA deductibil in suma de 74.319 lei, in lunile: octombrie si decembrie 2018, aprilie si iulie 2020, martie - mai 2021.

Sumele respinse la deducere si debitele de plata stabilite de organul fiscal care au facut obiectul contestatiei, sunt dupa cum urmeaza:

Aprilie si august 2017: cheltuieli nedeductibile 4.666 lei, impozit pe profit 747 lei;

#####, octombrie si decembrie 2018: cheltuieli nedeductibile 52.952 lei, impozit pe profit 8.472 lei; TVA nedeductibil 9.652 lei.

si octombrie 2019: cheltuieli nedeductibile 32.123 lei, impozit pe profit 5.140 lei;

Aprilie si iulie 2020: cheltuieli nedeductibile 116.796 lei, impozit pe profit 18.687 lei; TVA nedeductibil 22.192 lei.

######-mai 2021 : TVA nedeductibil 42.475 lei.

Total: cheltuieli nedeductibile 206.537 lei, impozit pe profit 33.046 lei; TVA nedeductibil 74.319 lei.

Organul de control fiscal a argumentat respingerea deductibilitatii fiscale a acestor cheltuieli din punct de vedere al impozitului pe profit, astfel:

-"societatea nu face dovada ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii economice si a obtinerii de venituri, fiind incalcate prevederile art.25 alin. din Codul fiscal;

-Au fost ajustate de catre echipa de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 11. alin.(l)" din Codul Fiscal, "coroborat cu prevederile pct.4) din HG nr. 1/2016 privind Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul Fiscal", "deoarece acestea nu au produs avantaje economice, beneficii sau profituri".

Prin Decizia nr.######### (pag.57- 58 din decizie) s-a respins deductibilitatea fiscala a acestor cheltuieli din punct de vedere al impozitului pe profit si TVA aferent cu urmatoarea motivatie:

Nu s-a retinut motivatia contestatarei ca au existat castiguri din bonusurile acordate de ####### Commercial ####### pentru ca „petenta nu a depus documente la dosarul cauzei din care sa rezulte in mod concret daca si cum au influentat aceste vanzari veniturile societatii"; Nu se aplica O.G. 99/2000 republicata;

Considera ca se aplica in cauza cumulativ art. 304 alin.(l) lit.c),art.25 alin.(l) si art. 1 1 alin.(l);

Nu considera ca este o dubla impozitare respingerea la deducere a TVA si colectarea TVA pentru aceiasi operatiune;

„tranzactiile nu au avut scop economic, nu au produs avantaje economice, beneficii, profituri, situatie in care organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea formei tranzactiilof'.

Tribunalul este de acord cu opinia reclamantei care a arătat că societatea are dreptul la libertatea de gestiune, sa decida politica de preturi adecvata, intrucat acestea variaza din cauze multiple (destocari, lansarea de modele noi de autovehicule, programul #####, conditii de piata etc), pot fi in crestere sau descrestere si se poate ca anumite vanzari sa se efectueze la un moment

dat sub pret de achizitie (sunt lansate modele noi de autovehicule, iar cele mai vechi nu prezinta interes pentru client, masini folosite pentru drive-test,etc), dar pe total se realizeaza un profit comercial.

Potrivit art 25 alin. (1) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 „pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizatiile și contributiile datorate către camerele de comert și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale. ”

Conform art.80 din OG nr.99/2000, republicata, „în cazul vânzărilor de lichidare si de soldare, atunci când acestea se efectuează în pierdere, costul de achizitie este deductibil din punct de vedere fiscal”.

Astfel, aceste cheltuielile reprezenta achizitii de autoturisme, prin urmare sunt cheltuieli directe, aferente desfasurarii activitatii economice de baza a #### ####### SA. Valoarea fiscala a marfurilor este valoarea de achizitie, metodele contabile de scadere din gestiune sunt recunoscute fiscal, iar costul marfurilor este cheltuiala deductibila efectuata in scopul desfasurarii activitatii economice, fara sa existe o limitare valorica a acestuia.

În raport de aceste împrejurări, în dezacord cu poziția pârâtei, Tribunalul reține că vânzarea sub prețul de cost a avut caracter accidental și a avut ca scop evitarea unor pierderi, expertul confirmând totodată susținerea societății.

Prin urmare, cum prețul de vânzare a fost determinat în speță de cauze fortuite – scăderea vânzărilor determinată și de apariției crizei COVID, care au pus reclamanta în situația de a vinde sub prețul de achiziție, în condițiile în care în ####### vânzarile de masini noi au scazut cu 22,6% in 2020, se poate concluziona că pierderile înregistrate reprezintă în realitate cheltuieli care pot apărea din cauze obiective în activitatea curentă a societății, iar deducerea lor din profitul impozabil este supusă acelorași condiții prevăzute pentru alte categorii de cheltuieli.

De asemenea, organul de control fiscal a stabilit ajustarea TVA deductibil in cazurile in care produsele s-au vandut sub pretul de achizitie. considerand ca au fost incalcate prevederile art.304 alin.(l) lit.c) coroborat cu prevederile art 1 1 alin.(l) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015 si pct. 4 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, însă, față de cele mai sus arătate și în acord cu concluziile expertului contabil desemnat în cauză se reține că pentru vânzările sub prețul de achiziție, societatea nu datorează impozit pe profit de 33.046 lei și T.V.A. de 74.319, astfel încât se va admite contestația reclamantei din acest punct de vedere.

Referitor la punctul 14 din Decizia nr.####/2022, în privința bazei de impunere de 1.583.243 lei pentru TVA in valoare de 300.116 lei. Reclamanta invocă faptul că inspectorii fiscali nu au evidențiat în mod clar în cuprinsul raportului de inspectie fiscala si/sau in anexele la acesta, baza de impunere la care s-a calculat TVA.

De exemplu, in Anexa 5 la raport se nominalizeaza ”hrana caini factura emisa de Farmavet” (bf 31/07.05.2021) doar cu valoarea TVA respins la rambursare, si chiar la nivelul intregului an 2021 nu se mentioneaza baza impozabila la care s-a calculat TVA.

De altfel, inspectorii fiscali nu au evidentiat la nivelul niciunui an baza impozabila la care s-a calculat TVA si mai mult, in cuprinsul raportului de inspectie fiscala nu se mentioneaza cotele de taxa pe valoarea adauqata valabile in perioadele inspectate si cotele de taxa utilizate de inspectori la recalcularea TVA deductibil si colectat.

Subliniază ca, in perioada supusa inspectiei fiscale, s-au aplicat cote diferite de TVA, iar inspectorii fiscali nu au evidentiat bazele diferite de impunere pentru cele doua cote de TVA de 20% si de 19%.

Prin urmare. contestă in totalitate baza de impunere de 1.583.243 lei. in baza careia s-a calculat TVA in valoare de 300.116 lei. deoarece din raportul de inspectie fiscala si anexele la acesta nu rezulta componenta bazei de impunere si cotele de TVA aplicate.

In acest sens arată ca au fost incalcate dispozitiile din Anexa 2 Capitolul III din Ordinul #### nr.######### privind modelul si continutul raportului de inspectie fiscala intocmit la persoane juridice, care prevede Ia pct.3.1 .”Determinarea bazei de impozitare” lit.a) obligatia inspectorilor fiscali de a mentiona modul de calcul a bazei de impozitare si calculul impozitului sau taxei, obliqatie nerespectata de inspectorii fiscali in prezenta cauza.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina #### ####### SA obligații fiscale suplimentare totale în cuantum de 1.050.502 lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de 546.805 lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de 367.330 lei și impozit pe venituri din dividende persoane fizice în sumă de 136.367 lei, astfel cum sunt detaliate la Capitolul III ”Constatări fiscale” din Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL 56/ 27.04.2022.

reclamanta contestă suma totală de 1 .050.502 lei, stabilită prin Decizia. de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/ 27.04.2022 emisă de Administrației Județene a Finațelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-TL 56/ 27.04.2022, nu depune nici un document și nu aduce nici un argument de fapt și/sau de drept în susținerea contestației privitor la TVA în sumă de 108.165 lei, reprezentând:

-suma de 21.374 lei (din care: 3.273 lei în anul 2016, 9.385 lei în anul 2017, 4.556 lei în anul 2018, 1.457 lei în anul 2019, 2.370 lei în anul 2020 și 333 lei în anul 2021) reprezintă TVA dedusă eronat aferentă unor achiziții de servicii de restaurant, servicii cazare, excursie (####### SRL, #### #### SRL, NEW ##### ######, #### SRL), achiziție alimente (#### ######## SRL, Kaufland, Interfrig ####), pentru care societatea nu face dovada ca au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art.297, alin. 4lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 8.548 lei (din care: 161 lei în anul 2016, 2.011 lei în anul 2017, 2.570 lei în anul 2018, 761 lei în anul 2019 și 2.067 lei în anul 2020) reprezintă TVA dedusă eronat din facturi de achiziție băuturi alcoolice, societatea încălcând prevederile art.297, alin. 7) lit. b) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 1.980 lei (din care: 596 lei în anul 2016 și 1.384 lei în anul 2017) reprezintă TVA dedusă aferentă unor facturi de achiziții piese de schimb pentru reparații motocicletă și biciletă pentru care societatea nu face dovada că acestea au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile, societatea încălcând prevederile art.297, alin.4) lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 348 lei (din care: 243 lei în anul 2016 și 105 lei în anul 2020) reprezintă TVA dedusă din facturi de achiziție flori și produse de la Jysk (scaune) pentru care societatea nu face dovada că acestea au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile, societatea încălcând prevederile art.297, alin.4) lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 883 lei lei (în anul 2018) reprezintă ajustarea taxei dedusă din facturi cu reparație a unui auto second-hand care a fost livrat în regim special de scutire de taxă și pentru care societatea nu avea drept de ducere a taxei, societatea încălcând prevederile art. 312, alin.6) din Legea nr .227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare.

-suma de 742 lei (în anul 2020) reprezintă TVA dedusă aferentă unei facturi de reparații auto pentru un Land Rover care nu este al societății, societatea încălcând prevederile art.297, alin.4) lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

suma de 1.166 lei (în anul 2017) reprezintă TVA dedusă din facturi de transport (##### ### SRL, ##### ##### SRL), pentru care societatea nu face dovada că au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile, încălcând prevederile art.297, alin.4) lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de -18.282 lei (diminuare, în anul 2017) reprezintă acordarea dreptului de deducere pentru TVA aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri de la ECODIS NV din ###### pentru care societatea nu a aplicat taxare inversă, încălcând prevederile art. 326, alin.2) și prevederile art.321, alin. 3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 18.281 lei (în anul 2017) reprezintă TVA colectată aferentă achizițiilor intracomunitare de bunuri de la Ecodis NV din ###### pentru care societatea nu a aplicat taxare inversă, societatea încălcând prevederile art.326, alin. 2) și prevederile art. 321, alin. 3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 70.173 lei (din care: 15.347 lei în anul 2017 și 54.826 lei în 2021) reprezintă diferența dintre taxa calculată cu cota standard și TVA colectată calculată prin procedeul sutei mărite, aferentă vânzării a două autoturisme achiziționate de la Ecodis NV din ###### și vândute unor persoane fizice, pentru care societatea nu a colectat WA aferentă, încălcând prevederile art.307, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 2.952 lei (din care: 935 lei în anul 2018 și 2.017 lei în 2021) reprezintă diferență TVA colectată stabilită de către echipa de inspecție fiscală prin aplicarea regimului special al marjei de profit pentru bunurile second-hand conform prevederilor art.312, alin.4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea încălcând prevederile art. 312, alin.4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și referitor la impozit pe profit în cuantum de 44.935 lei, aferent cheltuielilor în sumă de 280.845 lei constatate ca nedeductibile prin actul administrativ fiscal contestat, și anume:

-suma de 14.719 lei (din care: 4.452 lei în anul 2016, 7.277 lei în anul 2017 și 2.990 lei în anul 2020) reprezintă cheltuieli privind achiziții diverse de la mai mulți furnizori (ceai, aranjamente florale, alimente, cafea, vin, whisky, piese de schimb motocicleta, piese de schimb bicicletă, bicicletă apartament, electromotor Yamaha, lentile soare și montat lentile, glen lady jacket, trandafiri, pește, scaun relaxant, umbrelă, pictură-factura fiind emisă pe numele ### #########, etc., cheltuieli considerate de echipa de inspecție fiscală ca nefiind efectuate în scopul desfășurării activității economice, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-suma de 79.675 lei (din care: 10.055 lei în anul 2016, 37.203 lei în anul 2017, 27.320 lei în anul 2018 și 5.097 lei în anul 2020) reprezentând cheltuieli servicii transport, cazare, restaurant și excursie, servicii hotel și achiziție de bilete de avion pe ruta București ##########, înregistrate în conturile de cheltuieli 623.1 ,624, 628, achiziționate de la diverși furnizori (##### ### SRL, ### ##### ###### SRL, ##### ###### ###### SRL, #### #### SA, ##### ### SRL, ######## ## ##### SRL, PFA ########## #######, #### ###### SRL, ######### ######## ##### SRL, Life Resort ######## De Jos, ##### ####### SRL, ##### Nature Resort Parcheș, #### SRL, etc.) pentru care operatorul economic nu a prezentat documente justificative, contracte încheiate cu furnizorii, ordine de deplasare pentru justificarea acestor cheltuieli cu serviciile, etc, cheltuieli considerate de echipa de inspecție fiscală ca nefiind efectuate în scopul desfășurării activității economice, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 4.395 lei (în anul 2016) reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul 628 aferente facturii fiscale nr .###########.04.2016, emisă de ### ####### #### ######## SRL, din care lipsește una din mențiunile obligatorii pe factură, respectiv denumirea produsului sau a serviciului prestat, cheltuieli considerate de echipa de inspecție fiscală ca nefiind efectuate în scopul desfășurării activității economice, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 86.664 lei (în anul 2018) reprezentând cheltuieli reglare solduri înregistrate în evidența contabilă cu articolele contabile 628-461=12.109,22 lei și 628-542=74.553,64 lei considerate de echipa de inspecție fiscală cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal,societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr .227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 23.071 lei (în anul 2018) reprezentând cheltuieli privind ajustări pentru deprecierea creanțelor (clienți) pentru care operatorul economic nu are drept de deducere întrucât depășește 30 % din valoarea creanței.Valoare creanță înregistrată în contul 628, ###### contabil 5/22.06.2018 este de 32959,05 lei x 30 %=9887,71 lei valoare deductibilă fiscal, diferența de 23.071 lei este considerată de echipa de inspecție fiscală cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 59.738 lei (din care: 29.577 lei în anul 2019 și 30.161 lei în anul 2020) reprezentând cheltuieli cu închirierea a unui apartament de trei camere de la #### ####### pentru care operatorul economic nu a prezentat documente justificative prin care să facă dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 8.253 lei (în anul 2019) reprezentând diminuarea cheltuielilor cu costul mărfii aferente facturii de stornare -vânzării de piese auto nr.###########.03.2019. Conform facturii inițiale nr.##########.03.2019 reprezentând livrare piese costul mărfii înregistrat de societate este în sumă de 1.024.784,02 lei. Cu factura nr.##########.07.2019 se stornează factura nr.##########.03.2019, iar costul mărfii se stornează la o valoare mai mică respectiv 1.016.531 lei rezultând o diferență cost de marfă în sumă de 8.253 lei majorată de societate, considerate de echipa de inspecție fiscală cheltuieli ce nu au fost efectuate în scopul desfășurării activității

economice și a obținerii de venituri, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 316 lei (în anul 2019) reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul 6028 având la bază Bonul fiscal ######/24.09.2019 din care lipsesc mențiunile obligatorii respectiv -lipsă CUI beneficiar, considerate de echipa de inspecție fiscală cheltuieli ce nu au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice și a obținerii de venituri, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 1 1 1 lei (în anul 2019) reprezentând cheltuieli reparație ambarcațiune înregistrate de societate în contul 611, considerate de echipa de inspecție fiscală cheltuieli ce nu au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice și a obținerii de venituri, societatea încălcând prevederile ######, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

-suma de 3.903 Lei (în anul 2020) reprezentând cheltuieli cu reparația unui mijloc de transport respectiv Land Rover, ce nu aparține societății înregistrate de societate în contul 611,conform facturii fiscale ######/04.03.2020 emisă de ######## #### ### SRL, considerate de echipa de inspecție fiscală cheltuieli ce nu au fost efectuate în scopul desfășurării activității economice și a obținerii de venituri, societatea încălcând prevederile art.25, alin. 1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație, #### ######## SA susține că se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/ 27.04.2022 emisă de Administrației Județene a Finaţelor Publice ###### în baza Raportului de inspecție fiscală nr. FTL 56/ 27.04.2022, în integralitatea ei, însă nu precizează motivele pentru care înțelege să conteste măsurile organelor de inspecție fiscală expuse în precedent.

Tribunalul reține că decizia contestată a fost emisă cu respectarea prevederilor art. 98 rap. la art. 46 din Legea nr. 207/2015. Astfel, în cuprinsul actului fiscal contestat se face trimitere atât la legislaţia aplicabilă, cât şi la motivele de fapt, într-adevăr sumar, dar suficient în raport de natura şi specificul acestui act fiscal. Din perspectiva motivării în fapt sunt relevante indicarea tipului creanţei fiscale, a bazei de impozitare şi a cuantumului creanţei, elemente care se regăsesc în decizia contestată. De asemenea, instanţa constată că dispoziţiile menţionate anterior nu instituie obligativitatea cuprinderii modului de calcul al creanţei în cadrul actului fiscal contestat, acesta putând fi verificat ulterior, inclusiv pe baza explicaţiilor organului emitent.

Faptul că reclamanta este nemulțumită de modalitatea în care organul fiscal a stabilit baza impozabilă, impozitul pe profit și T.V.A. datorat, nu atrage nulitatea deciziei de impunere sau a deciziei de soluționare a contestației, constituind motive de fapt care au fost analizate în cuprinsul prezentei hotărâri.

B.10. Referitor la punctul 13 din Decizia nr.####/2022, cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice in suma de 136.367 lei, pentru o baza impozabila de 2.727.333 lei, reclamanta învederează că a fost stabilit in mod nelegal de organul fiscal, pentru urmatoarele considerente.

În fapt, arata ca sumele incadrate de organul fiscal la impozit dividende au fost utilizate in interesul societatii, in cadrul deplasarilor efectuate in tara si in strainatate. Aceste sume reprezinta

in cea mai mare parte plati efectuate cu cardurile societatii catre furnizori, in tara si in strainatate, pentru care nu s-au putut obtine documente justificative, acesta fiind motivul pentru care s-au inregistrat pe cheltuieli nedeductibile, atașând înscrisuri care cuprind extrasele bancare ale tuturor acestor tranzactii, înregistrate de societate ca si cheltuieli nedeductibile fiscal aferent cărora s-a achitat impozit de 16%. si cu privire la care organul fiscal a stabilit impozitul suplimentar pe dividente.

Prin Decizia nr.######### a fost respinsa contestatia din urmatoarele motive: dl. ##### ####### era singura persoana care avea drept de semnatura in banca si detinea cardurile pe numele lui; inregistrarile din contul 461 la care se face referire in raportul de inspectie fiscala ca sunt din anul 2019 (###### din raport), de fapt ar fi din anul 2020; se afirma ca bunurile si serviciile furnizate in favoarea unui actionar/asociat in scopul personal al acestuia sunt tratate ca dividend, fara sa se precizeze care este temeiul legal, se indica temeiul de drept ca fiind art .7 pct.11 si art.97 alin.(7) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, coroborat cu art. 11 alin.(l) din acelasi act normativ.

Potrivit art .7 pct.11 si art.97 alin.(7) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, „11. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant, drept consecinţă a deţinerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

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

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

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

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

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

f) o distribuire de titluri de participare în legătură cu operaţiuni de reorganizare, prevăzute la art. 32 şi 33”.

Potrivit art.97 alin.(7) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.227/2015, „ Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câştigul obţinut ca urmare a deţinerii de titluri de participare definite de legislaţia în materie la organisme de plasament colectiv, se impozitează cu o cotă de 16% din suma acestora, impozitul fiind final. ######### calculării şi reţinerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câştigul obţinut ca urmare a deţinerii de titluri de participare de către acţionari/asociaţi/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor/câştigurilor obţinute ca urmare a deţinerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acţionarilor/asociaţilor/investitorilor până la sfârşitul anului în care s-a aprobat distribuirea acestora, impozitul pe dividende/câştig se plăteşte până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor distribuirii. Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat”.

Așa cum rezultă din raportul de expertiză, pentru anul 2016 societatea nu a repartizat profitul în valoare de 6.512 lei, trecându-l la profit nerepartizat, iar sumele identificate de inspectorii fiscali au fost înregistrate ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind impozitate.

Pentru anul 2017 societatea nu a repartizat profitul în valoare de 970.557 lei trecându-l la profit nerepartizat, iar sumele identificate de inspectorii fiscali au I fost înregistrate ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind impozitate.

Pentru anul 2018 societatea nu a repartizat profitul în valoare de 2.191.315 lei trecându-l la profit nerepartizat, iar sumele identificate de inspectorii fiscali au fost înregisfrate ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind impozitate. În luna iunie 2018, în urma aprobării Situațiilor financiare de către Adunarea Generală a Acționarilor, reclamanta distribuie profitul nerepartizat al anilor 2016 și 2017 în valoare de 977.069 lei la alte rezerve.

Pentru anul 2019 societatea nu a repartizat profitul în valoare de 94.120 lei trecându-l la profit nerepartizat, iar sumele identificate de inspectorii fiscali au fost înregistrate ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind impozitate.

Pentru anul 2020 societatea nu a repartizat profitul în valoare de 355.649 lei frecându-l la profit nerepartizat, iar sumele identificate de inspectorii fiscali au fost înregistrate ca fiind cheltuieli nedeductibile, fiind impozitate. În luna august 2020, în urma aprobării Situațiilor financiare de către Adunarea Generală a Acționarilor, reclamanta distribuie profitul nerepartizat al anilor 2018 și 2019 în valoare de 2.184,895 Iei la alte rezerve.

Tribunalul constată că suma de 2.727.333 lei reținută de organul fiscal ca fiind asimilată dividendelor reprezinta cheltuieli nedeductibile fiind impozitata cu impozit pe profit și nu are natura juridică a unor diviende care să atraga aplicarea dispozițiilor legale indicate de organul fiscal.

Aceasta este și concluzia expertului fiscal desemnat de către instanță, care a indicat pentru fiecare an totalul cheltuielilor nedeductibile și impozitul pe profit achitat, motiv pentru care se va admite contestația reclamantei cu privire la acest punct constatându-se că nu datorează impozit pe dividende în cuantum de 136.367 lei.

C. Referitor la capătul de cerere privind accesoriile, instanţa arată că acestea urmează soarta principalului. Întrucât reclamanta nu a contestat temeiurile de drept ale stabilirii lor, accesoriile urmează a fi calculate la suma stabilită ca fiind datorată prin prezenta hotărâre.

În ceea ce privește penalitățile de nedeclarare, în limitele indicate în paragraful anterior, acestea au fost stabilite cu respectarea dispozițiilor art. 181 din Legea nr. 207/2015

Cu privire la solicitarea de constatare ca ramasă fără obiect a contestației formulata de #### ####### SA cu privire la accesorii in suma de 398.720 lei reprezentand penalitati de nedeclarare, se observă că organele fiscale de administrare au procedat la diminuarea penalitatilor de nedeclarare in suma de 526.833 lei cu 75%, in baza facilitatii fiscale prevazute de art.181 din Legea nr.207/2025, ca urmare a faptului ca reclamanta a procedat la stingerea integrala a obligatiilor principale de plata stabilite suplimentar prin plata si compensare cu TVA de recuperat, aplicarea acestei facilitati fiind distinctă de contatarea legalității emiterii Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 438.008 lei lei; Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 4.999 lei; Deciziei nr.#####/15.02.2023 referitoare la obligatiile fiscale accesorii reprezentand penalitati de nedeclarare in suma de 83.826 lei.

Reţinând nelegalitatea şi netemeinicia, în parte, a actelor contestate, în vederea restabilirii legalităţii actelor anulate şi a repunerii părţilor în situaţia anterioară, în raport cu dispoziţiile art. 8 şi art. 18 alin. 3 din legea nr. 554/2004 cu care se completează codul de procedură fiscală,

D. În ceea ce privește capătul de cerere privind restituirea sumelor achitate fără a fi datorate, conform considerentelor mai sus arătate, pârâta a solicitat respingerea invocând existența unei proceduri administrative reglementate de Ordinul nr. 1899/2004.

Tribunalul reține că procedura administrativă privind Restituirea sumelor de la bugetul de stat reglementată de Ordinul nr. 1899/2004 nu este incompatibilă cu formularea unei cereri de restituire direct în fața instanței de judecată, atunci când Restituirea îmbracă forma repunerii părților în situația anterioară emiterii unui act nelegal în condiţiile art. 18 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ. Obiectul procedurii administrative reglementate prin OMFP nr. 1899/2004 este unul general şi are în vedere situaţiile în care nu se solicită pe cale judiciară Restituirea sumelor.

Totodată, Restituirea sumelor în prezentul cadru procesual nu lipseşte organul fiscal de posibilitatea compensării sumelor la momentul punerii în executare a prezentei hotărârii judecătoreşti.

În ceea ce privește acest capăt, pârâta Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu are calitate procesuală pasivă raportat la capătul de cerere prin care se solicită restituirea sumelor motivat de faptul că această pârâtă este autoritatea publică ce a soluţionat contestaţia administrativă fiscală formulată de reclamant şi nu autoritatea care a emis decizia de impunere contestată, astfel că are calitate procesuală pasivă exclusiv în raport de capătul de cerere în anularea actului emis de aceasta, repunerea părţilor în situaţia anterioară putându-se face doar de emitentul actului primar, competent să administreze creanţele fiscale ale reclamantei, #### - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ######- Administratia Judeteană a Finanțelor Publice ######.

E. În ceea ce priveşte dobânda solicitată prin cererea completatoare, dispoziţiile art. 182 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală reglementează expres, în situaţia anulării unui act administrativ fiscal, că în cazul creanţelor contribuabilului/plătitorului rezultate din anularea unui act administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligaţii fiscale de plată şi care au fost stinse anterior anulării, contribuabilul/plătitorul este îndreptăţit la dobândă începând cu ziua în care a operat stingerea creanţei fiscale individualizate în actul administrativ anulat şi până în ziua restituirii sau compensării creanţei contribuabilului/plătitorului rezultate în urma anulării actului administrativ fiscal.

F. În ceea ce privește capătul de cerere privind obligarea pârâtelor la plata cheltuielilor de judecată, se reține că reclamanta a făcut dovada unor cheltuieli în cuantum total de 36.750 lei, formate taxa judiciară de timbru în cuantum 750 lei, onorariu expert în cuantum 20.000 lei și onorariu avocat de 16.000 lei.

de admiterea în parte acțiunii, reținând culpa concurentă a părților, în temeiul art. 453 alin. 2 cod de procedură civilă, va obliga pârâtele #### - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### Administratia Judeteană a Finanțelor Publice ######, si Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor la plata către reclamanta a sumei de 25.000 lei reprezentând cheltuieli de judecată.

Reţinând nelegalitatea şi netemeinicia, în parte, a actelor contestate, în vederea restabilirii legalităţii actelor anulate şi a repunerii părţilor în situaţia anterioară, în raport cu dispoziţiile art. 8 şi art. 18 alin. 3 din legea nr. 554/2004 cu care se completează codul de procedură fiscală, Tribunalul va admite în parte acțiunea formulată de reclamanta SC #### ####### S.A., în contradictoriu cu pârâţii #### - DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### - ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ######, si MINISTERUL FINANTELOR - DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR.

Va anula în parte Decizia nr. #######.10.2022 privind soluționarea contestatiei, emisă de Ministerul Finantelor Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor cu privire la punctul 3 si punctul 4 din dispozitivul acesteia și va anula în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 și Raportul de inspecție fiscală (RIF) nr. 56/27.04.2022, emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administrația Județeană a Finanțelor Publice ######, pentru suma totală de 548.229 lei reprezentând: 398.304 lei reprezentand impozit pe profit, 87.877 lei reprezentând TVA și 136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice, stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 30.06.2021.

Va obliga parâta #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### la restituirea sumei de 398.304 lei reprezentând impozit pe profit si a sumei de 136.367 lei reprezentând impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plata de catre inspecția fiscală, sume achitate de către reclamantă.

Va anula în parte Decizia nr. ####/18.05.2023 emisă de Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind soluționarea contestației formulată impotriva deciziilor referitoare la obligatii fiscale accesorii, precum și deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii, respectiv Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023 în limite obligațiilor fiscale principale anulate de prezenta hotărâre.

Va obliga pârâta #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### la restituirea sumelor achitate cu titlu de obligatii accesorii, respectiv penalitati de nedeclarare, dobanzi si penalitati de intarziere, în limitele anterior arătate.

Va obliga pârâtele #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ######, si MINISTERUL FINANTELOR - DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR la plata către reclamanta a sumei de 25.000 lei reprezentând cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
HOTĂRĂŞTE

Admite în parte acțiunea formulată de reclamanta SC #### ####### S.A., cu sediul in ######, str Barajului, fn, ##### ###### ## ############## ## ####### #.N.A.F. - DIRECŢIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANŢELOR PUBLICE ###### - ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE ######, cu sediul procesual ales în ######, ### ######## ## ### Bis, ##### ######, MINISTERUL FINANŢELOR PUBLICE - DIRECŢIA GENERALĂ DE SOLUŢIONARE A CONTESTAŢIILOR, cu sediul în sector 5, Bucuresti, Bdul Libertăţii, nr 16, având ca obiect anulare act administrativ, restituire sume încasate.

Anulează în parte Decizia nr. #######.10.2022 privind soluționarea contestatiei, emisă de Ministerul Finantelor Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor cu privire la punctul 3 si punctul 4 din dispozitivul acesteia și anulează în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-TL 59/27.04.2022 și Raportul de inspecție fiscală (RIF) nr. 56/27.04.2022, emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice ###### — Administrația Județeană a Finanțelor Publice ######, pentru suma totală de 548.229 lei reprezentând: 398.304 lei reprezentand impozit pe profit, 87.877 lei reprezentând TVA și 136.367 lei impozit pe venituri dividende persoane fizice, stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2016 — 30.06.2021.

Obligă pârâta #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### la restituirea sumei de 398.304 lei reprezentând impozit pe profit si a sumei de 136.367 lei reprezentând impozit pe venituri dividende persoane fizice stabilite suplimentar de plata de catre inspecția fiscală, sume achitate de catre reclamantă.

Anulează în parte Decizia nr. ####/18.05.2023 emisă de Ministerul Finantelor - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor privind soluționarea contestației formulată impotriva deciziilor referitoare la obligatii fiscale accesorii, precum și deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii, respectiv Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023, Decizia nr.#####/15.02.2023 în limite obligațiilor fiscale principale anulate de prezenta hotărâre.

Obligă pârâta #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### la restituirea sumelor achitate cu titlu de obligatii accesorii, respectiv penalitati de nedeclarare, dobanzi si penalitati de intarziere, în limitele anterior arătate.

Obligă pârâtele #### DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE ###### ADMINISTRATIA JUDETEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE ######, si MINISTERUL FINANTELOR - DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR la plata către reclamanta a sumei de 25.000 lei reprezentând cheltuieli de judecată.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare, care se va depune la Tribunalul ######.

Pronunţată azi, 12.06.2026, conform art. 402 teza a II a C.pr.civ.

PREŞEDINTE, GREFIER,
########## ###### ###### ####### ######

Red./tehnored ### ##/12-06.2026
Tehnored. #### ###/ 16.06.2026/4ex/2com