



## Informare privind cazurile semnificative constatate de inspecția fiscală în luna ianuarie 2022

### Inspecții fiscale desfășurate la contribuabili persoane juridice:

1. S.C. X S.R.L., are ca obiect de activitate ”Fabricarea încălțămintei”, cod CAEN 1520.

Perioada verificată:

- 01.01.2015 - 31.12.2020 Impozit pe profit;
- 01.01.2015 - 31.12.2020 TVA.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

S.C. X S.R.L. acționează ca producător și furnizor de încălțămintă și componente pentru încălțămintă, pentru societatea L sau alte societăți din grup, la indicațiile societății-mamă, produsele fiind vândute preponderent societății-mamă și celorlalte societăți afiliate (*grupul A*).

Societatea verificată, achiziționează materii prime de la societatea afiliată în baza facturilor de achiziție, materii prime care sunt recepționate, puse în consum, obținând și înregistrând produse în curs de execuție, respectiv produse finite care sunt livrate ulterior către societăți afiliate, în baza facturilor emise de aceasta înregistrând în conturile aferente, veniturile și cheltuielile aferente fiecărei tranzacții.

Din analiza dosarului prețurilor de transfer întocmit pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. X S.R.L. a selectat metoda marjei nete ca fiind cea mai adecvată metodă de comparare, identificând un eșantion de companii potențial comparabile în ceea ce privește funcțiile îndeplinite, riscurile asumate și activele folosite.

Pornind de la natura tranzacțiilor efectuate de către societatea verificată, au fost căutate entități comparabile din UE, prin aplicarea filtrelor cu privire la o serie de criterii pe baza cărora, să fie excluse societățile din baza de date care nu corespund analizei.

În dosarul prețurilor de transfer, soluția optimă adoptată pentru analizarea respectării principiului prețului de piață, în cazul tranzacției analizate este metoda marjei nete MMN.

Indicatorul nivelului de rentabilitate (*INR*) luat în considerare pentru studiile de analiză comparative, este rata rentabilității costurilor totale (*RRCT*), care măsoară rentabilitatea unei societăți luând în considerare costurile totale din exploatare.

Conform dosarului prețurilor de transfer prezentat, indicatorii financiari obținuți de S.C. X S.R.L., în relația cu entitatea afiliată societatea L, sunt prezentați „*pentru serviciile de producție încălțăminte*”. La calculul indicatorilor s-au luat toate veniturile și cheltuielile directe și indirecte înregistrate în legătură cu serviciile prestate, cu excepția materiilor prime și instrumentelor, având în vedere faptul că acestea reprezintă strict un transfer între societăți, cu scopul realizării produsului finit, însă fără să aducă un plus de valoare pentru societatea verificată, ci doar serviciile efectiv prestate de aceasta fiind remunerate cu o marjă de profit.

Organele de inspecție fiscală au acceptat metoda selectată, respectiv metoda marjei nete (*MMN*), indicatorul utilizat, respectiv rata rentabilității costurilor totale (*RRCT*), societățile selectate în DPT ca fiind comparabile, toate având ca obiect de activitate producția, și apreciază excluderea cheltuielilor cu materiile prime și instrumente din cheltuielile de exploatare, ca fiind nejustificată, având în vedere că societatea verificată acționează ca un producător și nu ca un prestator de servicii de producție.

Din perspectiva modului de desfășurare a activității, a înregistrărilor în evidența contabilă, a situațiilor financiare anuale, note la bilanț, rapoarte de audit, societatea intră în categoria societăților care derulează activități specifice producției.

Ținând cont de faptul că în cheltuielile de exploatare trebuie incluse și cheltuielile cu materii prime și instrumente, și de profilul funcțional al societății verificate ca fiind de producție, organele de inspecție fiscală au ajustat veniturile, au recalculat indicatorul de profitabilitate (*RRCT*), după includerea valorilor cu materiile prime și instrumente în cheltuielile/veniturile de exploatare.

**2. S.C. X S.R.L., are ca obiect de activitate”Comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin Internet”- cod CAEN 4791.**

Perioada verificată:

- impozit pe profit: 01.01.2016 - 31.12.2020;
- taxa pe valoarea adăugată: 01.01.2016 - 31.12.2020;
- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice: 01.01.2018 - 31.12.2018;
- impozit pe veniturile din alte surse: 01.01.2018 - 31.12.2018.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală:

Pentru perioada 2016-2017, organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuieli reprezentând servicii pentru care contribuabilul verificat nu a

prezentat documente justificative, care să demonstreze că au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice.

Pentru anul 2017, s-a constatat neconcordanța între suma privind impozitul pe profit anual declarat prin D101 și cel înscris în bilanța de verificare, respectiv în situațiile financiare anuale ale societății.

Pentru anul 2018 organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuieli, astfel:

- cheltuieli, înregistrate prin nota contabilă 6588= 461 cu mențiunea "*cheltuieli deductibile*", pentru care nu a prezentat documente justificative;

- cheltuieli, înregistrate prin nota contabilă 6583 = 212 cu mențiunea "*Spațiu comercial X*", pentru care nu a prezentat documente justificative;

Pentru anul 2019, organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuieli, înregistrate prin nota contabilă 6588= 411 cu mențiunea "*S S.R.L.*", pentru care nu a prezentat documente justificative.

Pentru anul 2020, organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuieli, astfel:

- cheltuieli, înregistrate prin nota contabilă 6588= 401 cu mențiunea "*S S.R.L.*", pentru care nu a prezentat documente justificative;

- cheltuieli, înregistrate prin nota contabilă 6588= 473 cu mențiunea "*Decontări din operațiuni*", pentru care nu a prezentat documente justificative.

De asemenea, nu a fost acceptată la deducere TVA, având în vedere următoarele :

- TVA, rezultată ca diferență dedusă în plus în deconturile de TVA D300 față de cea înregistrată în bilanțele de verificare respectiv jurnalele pentru cumpărări. Suma stabilită fără drept de deducere de organele de inspecție fiscală, provine atât din regularizări de TVA deductibile în Deconturile de TVA nejustificate de către contribuabil, cât și din diferențe de TVA dedusă în lună în deconturile de TVA D300, față de cea înregistrată în bilanțele de verificare, respectiv în jurnalele pentru cumpărări;

- TVA, înregistrată eronat ca și taxare inversă aferentă livrărilor intracomunitare on-line efectuate către Ungaria, din perioada ianuarie- septembrie 2017;

- TVA colectată cu cota standard după anularea codului de TVA dint-un stat membru 1, aferentă vânzărilor la distanță efectuate din România către statul membru 1, potrivit jurnalelor pentru vânzări, respectiv registrele jurnal prezentate;

- TVA, aferentă facturilor de chirie emise de furnizori care nu au prezentat notificări privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la articolul 292, alin. 2, lit. e) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au diminuat TVA colectată astfel:

- TVA, înregistrată eronat ca și taxare inversă aferentă livrărilor intracomunitare on-line, efectuate către persoane fizice din statul membru 2;

- TVA, aferentă vânzărilor la distanță efectuate din România către statul membru 3, așa cum a reieșit din jurnalele pentru vânzări, respectiv din registrele jurnal prezentate, pentru care a colectat TVA cu cota standard.

De asemenea, societatea verificată nu a declarat și nu a platit impozitul pe dividende, pentru dividende brute.

Diferența dintre suma platită și dividendele nete convenite, a fost stabilită de organele de inspecție fiscală, ținând cont de prevederile legale, ca fiind venituri din alte surse, fiind astfel calculat impozit pe venituri din alte surse.

**3. S.C. X S.A.**, are ca obiect de activitate ”Furnizarea de abur și aer condiționat”, cod CAEN 3530.

Perioada verificată:

- 01.01.2017-31.12.2020 impozit pe profit;
- 01.01.2017-31.10.2021 TVA.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- în anul 2017, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile nedeductibile stabilite prin actul de control anterior, și respectiv nu a diminuat pierderea de recuperat din anii anteriori cu suma acestora;

- în anul 2018, s-au aprobat pierderi induse financiar reprezentând penalități, majorări și dobânzi datorate ANAF și furnizorilor de combustibil, energie și transport aferente anului 2016, așa cum a rezultat din situația pierderilor induse financiare;

- la data de 21.10.2021, societatea verificată a înregistrat suma totală de a lei fără TVA, ce reprezintă contravaloarea pierderilor financiare aferente anului 2017, aprobate în anul 2018 de Consiliul de administrație și transmise spre aprobare Consiliului local al municipiului X, reprezentând penalități, dobânzi și majorări calculate de ANAF și de furnizorii de combustibili, energie și transport, pentru neachitarea obligațiilor în termenul legal și/sau contractual;

- în anul 2017, societatea a înregistrat cheltuieli cu achiziții de utilități și bunuri, aferente unui spațiu pus la dispoziție cu titlu gratuit UAT municipiul X, pentru care nu a făcut dovada că sunt destinate desfășurării activității;

- în anul 2017, a efectuat înregistrări în evidența contabilă care au la bază documente emise de contribuabili inactivi și radiați.

Totodată, din verificările efectuate s-a constatat că în perioada 2017 - 31.10.2021, societatea a dedus TVA, aferentă unor achiziții de bunuri sau prestări de servicii de la societăți neplătitoare de TVA, neînregistrate în „Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA”.

**4. S.C. X S.R.L.**, are ca obiect de activitate ”Operațiuni de mecanică generală” cod CAEN 2562.

Perioada verificată a fost: 01.01.2019-30.11.2021-impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Aferent perioadei supusă verificării, organele de inspecție fiscală au verificat documentele și operațiunile semnificative care au fost reflectate în evidența contabilă, respectiv: contractele individuale de muncă, statele de plată ale angajaților, deducerile personale acordate, declarațiile privind impozitul pe veniturile din salarii (documente justificative, note contabile), rulajele contului 421 "Personal remunerații datorate".

De asemenea, au fost verificate și facturile emise de către societate precum și contractele care au stat la baza emiterii lor.

În urma verificării documentelor, s-a constatat faptul că activitatea desfășurată de către societate constând în "operațiuni de mecanică generală", înregistrată prin cod CAEN 2562, nu se încadrează în prevederile legale referitoare la acordarea facilităților fiscale în domeniul construcțiilor, pentru perioada 01.01.2019 -30.11.2021.

Potrivit prevederilor art.60, pct.5 lit.a din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, beneficiază de facilități fiscale contribuabilii care își desfășoară activitatea în sectorul construcțiilor (lit.a), respectiv cei care desfășoară efectiv activitatea de construcții definită la codurile CAEN 41,42,43, ori cei care produc materiale de construcții destinate sectorului construcțiilor.

Urmare inspecției fiscale efectuate, s-a stabilit că prin neîncadrarea activității societății verificate în codurile CAEN precizate la art. 60, pct. 5 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, nu sunt îndeplinite condițiile cumulative prevăzute de lege pentru ca angajații societății X S.R.L. să beneficieze de facilitățile fiscale din domeniul construcțiilor, fiind încălcate astfel prevederile legale menționate.

**5.S.C. X S.A.**, are ca obiect de activitate "Fabricarea altor produse din material plastic", cod CAEN 2229.

Perioada verificată a fost:

- 01.01.2015 - 31.12.2018 impozit pe profit;
- 01.01.2015 - 30.09.2019 TVA.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

În perioada verificată, contribuabilul a înregistrat rebuturi rezultate din procesul de producție (*cost de producție*) rebuturi considerate ca fiind deșeuri. Conform documentelor prezentate, acestea se împart în două categorii: rebuturi generatoare de venituri (*cele care se pot valorifica*) și rebuturi generatoare de costuri (*de pe urma cărora nu se obțin venituri dar se înregistrează cheltuieli de reciclare*).

În categoria rebuturilor pe care societatea nu le poate valorifica au fost încadrate produsele finite care nu respectă specificațiile tehnice rezultate în urma controlului de calitate.

Societatea verificată, a prezentat *Normele interne privind pierderile tehnologice normale* din analiza cărora s-a constatat că, au fost identificate procente standard de consumuri tehnologice acceptate (*raportate la valoarea materiilor prime și materialelor utilizate*), detaliate pe etapele procesului de producție. În cuprinsul procedurilor

interne, societatea descrie modalitatea de lucru, menționând faptul că aprobarea procentelor maxime admise de consumuri tehnologice în cadrul procesului de producție sunt decise de comisia constituită la nivelul societății. Consumurile rezultate în cadrul procesului de producție, care depășesc limitele maxime specificate în normele interne, sunt considerate pierderi anormale. Normele interne prevăd faptul că vor fi revizuite periodic, în funcție de schimbările din cadrul procesului de producție.

Din verificarea documentelor prezentate s-a constatat că societatea, deși deține norme specifice și modul de calcul este clar precizat în cuprinsul lor, a efectuat un calcul al procentelor de pierderi tehnologice raportând costul efectiv al materiilor prime la costul producției înregistrate în evidența financiar-contabilă. În mod corect raportul pentru calculul pierderilor tehnologice se efectuează la valoarea materiilor prime și materialelor utilizate și nu la costul efectiv al producției.

Astfel, suma respectivă reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal cu care s-a majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit datorat pentru perioada 2015-2018, ținând cont de următoarele aspecte principale:

- societatea nu deține un calcul lunar, trimestrial sau anual atașat registrului de evidență fiscală pentru a putea proba deductibilitatea cheltuielilor în valoare de lei la calculul impozitului pe profit;

- norma de consum prezentată are caracter general, a fost întocmită în anul 2014 cu mențiunea că va fi actualizată (*fapt nerealizat pentru perioada supusă verificării, respectiv perioada 2015 - 2018*);

- modul de calcul prezentat de societate încalcă propriile reguli, fiind eronat;

- societatea realizează în fapt o analiză a pierderilor tehnologice, raportând "costul cu scrap" (*pierderi tehnologice reprezentând costul cu materia primă și materiale auxiliare*) la costul producției înregistrate în evidența financiar-contabilă (*analiză în cuprinsul căreia se regălesc și alte costuri pe lângă cele cu materia primă și materialele auxiliare folosite în diverse etape de producție*).

În perioada verificată, societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi de storno emise către clienți intracomunitari, reprezentând contravaloare bunuri livrate din stoc care au fost returnate de clienți urmare a unor neconformități calitative constatate cu ocazia recepționării lor. Pentru o parte din bunurile returnate societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că bunurile respective s-au întors în gestiune/s-au distrus la client, fapt care a generat un minus în gestiunea de produse finite.

Valoarea facturilor de storno rămasă nejustificată în urma verificării documentelor prezentate în timpul inspecției fiscale, pentru care societatea nu a prezentat dovada distrugerii bunurilor la clienți sau dovada intrării în gestiune, este de lei, baza impozabilă.

Astfel, pentru retururile de bunuri pentru care societatea nu a făcut dovada intrării în gestiune și nici a distrugerii la clienți, s-a efectuat ajustarea TVA deductibilă aferentă costului de producție.



## Inspecții fiscale desfășurate la contribuabili persoane fizice:

1. Î.I. X, are ca obiect de activitate “Comerț cu amănuntul al produselor alimentare, băuturilor și produselor din tutun efectuat prin standuri, chioșcuri și piețe” CAEN 4781.

Perioada verificată a fost:

- 01.09.2019 - 31.12.2021 pentru Taxa pe valoarea adăugată;
- 01.01.2020 - 31.12.2020 pentru Impozitul pe venit;
- 01.01.2020 - 31.12.2020 pentru Contribuțiile de asigurări sociale (CAS și CASS).

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Pentru perioada supusă verificării, contribuabilul nu a depus la termenul legal deconturile de TVA, declarațiile informative D394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național și declarațiile recapitulative D390 privind livrările și achizițiile intracomunitare de bunuri/servicii.

Începând cu data de 01.06.2021, contribuabilului i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 316, alin. (11), lit.d) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal.

Din verificarea TVA colectată, s-au stabilit diferențe în plus față de cele înscrise în D 300, astfel:

- TVA, aferentă livrărilor de produse către diverși beneficiari, în baza facturilor emise de contribuabil, neînregistrate în jurnalele pentru vânzări și nedeclarate în deconturile de TVA aferente perioadei verificate;

- TVA, aferentă valorificării cantităților de legume și fructe, care nu au fost justificate prin documente;

- TVA, aferentă achizițiilor intracomunitare efectuate în perioada verificată, neînregistrate în jurnalele pentru cumpărări și nedeclarate în deconturile de TVA.

Din verificarea TVA deductibilă, s-au stabilit diferențe în plus față de cele înscrise în D 300, astfel:

- TVA aferentă achizițiilor de legume fructe, în baza facturilor emise de către parteneri, neînregistrate în jurnalele pentru cumpărări și nedeclarate prin deconturile de TVA aferente perioadei verificate;

- TVA aferentă achizițiilor intracomunitare, efectuate în perioada verificată, neînregistrate în jurnalele pentru cumpărări și nedeclarate prin deconturile de TVA.

Contribuabilul verificat, nu a declarat la organul fiscal teritorial veniturile impozabile, obținute prin comercializarea către diverși terți a legumelor și fructelor achiziționate din spațiul intracomunitar și din țară, astfel fiind stabilit suplimentar impozit pe venit.

Urmare faptului că s-a constatat un venit net impozabil ce depășește plafonul de 12 salarii de bază minime brute pe țară, s-a stabilit că Î.I. X datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate și CAS, conform prevederilor legale.

**2. P.F.A. X**, are ca obiect de activitate “Comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin internet” - CAEN 4791.

Perioada verificată a fost: 01.12.2019 - 30.06.2021.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală:

Contribuabilul verificat, a depășit în luna octombrie 2019 plafonul de scutire TVA, respectiv 88.500 euro echivalentul a 300.000 lei, plafon prevăzut de art.310 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Acesta nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit plafonul de scutire, respectiv până în data de 10.11.2019, și nu a devenit plătitor de TVA cu data de 01.12.2019, încălcând astfel prevederile art. 316 alin.(1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată.

Totodată, aferent perioadei verificate, respective 01.12.2019-30.06.2021, contribuabilul nu a evidențiat, nu a calculat, nu a declarat și nu a plătit TVA datorată.

În urma inspecției fiscale, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, pentru perioada menționată, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară.