



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Coordonare Control Fiscal



Nr. A_RFC 1013 / 20.04.2022

Informare cazurile semnificative constatate de inspecția fiscală în luna martie 2022

Inspecții fiscale desfășurate la contribuabili persoane juridice:

1. S.C. X S.A., are ca obiect de activitate "Fabricarea produselor metalice obținute prin deformare plastică; metalurgia pulberilor", cod CAEN 2550.

Perioada verificată: 01.01.2016-31.07.2021.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

S.C. X S.A. face parte din Grup G, grup care este activ în industria producătorilor de echipamente specifice extracției și distribuției de petrol și gaze, iar din punct de vedere geografic este prezent în Europa, America și Africa.

În perioada 01.01.2016-31.12.2020, S.C. X S.A. a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 suma de x lei, aferentă facturilor primite de la societatea afiliată G Franța, în baza contractului încheiat cu societatea G I (societate care deține 100% din acțiuni la G Franța).

Deși pentru achiziția de servicii de suport și management a fost folosită ca metodă de preț de transfer - marja netă, nu a fost determinată valoarea indicatorului de profit pe baza datelor înregistrate în evidența contabilă de S.C. X S.A., fiind stabilită o marjă de profit de 5% utilizată în contract, care a fost raportată la intervalul de piață determinat la nivelul societăților considerate comparabile.

Prin urmare, rezultă că suma cheltuielilor înregistrate de S.C. X S.A. în baza facturilor emise de afiliatul G I, reprezintă costuri de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare între persoanele afiliate și că acestea sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății-mamă.

În trimestrul IV 2020, S.C. X S.A. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfurile în sumă de x lei, urmare descărcării din gestiune a mărfurilor, stocul de marfă fiind format din produse livrate clientului în perioada precedentă și returnate de către acesta în anul 2016, întrucât au fost depistate neconformități legate de nerespectarea

unor cerințe speciale prevăzute în specificațiile tehnice ale contractului, iar în contul 703, a înregistrat venituri din valorificarea mărfurilor ca și deșeuri metalice, în sumă de x lei.

Având în vedere că realizarea acestei tranzacții nu a avut un scop economic, nu a fost destinată să producă avantaje economice, a rezultat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA pentru suma de x lei, ce reprezintă diferența dintre prețul de achiziție în sumă de x lei și prețul de vânzare în sumă de x lei.

De asemenea, în perioada verificată, au mai fost constatate următoarele deficiențe:

- societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi în care se consemnează achiziția de servicii privind mesele servite la diferite restaurante, fără a prezenta documente justificative;

- a aplicat în mod eronat măsuri de simplificare (*taxare inversă*) pentru livrările de deșeuri către S.C. R S.R.L., acest client în perioada 29.04.2016-18.04.2017 nefiind înregistrat în scopuri de TVA;

- a achiziționat de la S.C. N S.R.L. „rumeguș” și „grinzi” pentru care a calculat și înscris în facturi taxa pe valoare adăugată aferentă, pentru bunuri care fac parte din categoria produselor pentru care se aplică măsuri de simplificare (*taxare inversă*);

- nu a ajustat taxa pe valoare adăugată dedusă, aferentă depășirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, în condițiile în care societatea a înregistrat depășiri ale pierderilor tehnologice.

2. S.C. X S.R.L., are ca obiect de activitate ” Închirierea și subînchirierea bunurilor imobiliare proprii sau închiriate”, cod CAEN 6820.

Perioada verificată: 01.01.2016-31.12.2021.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Societatea verificată a aplicat sistemul TVA la încasare în perioada 01.01.2013-01.03.2019, și a încheiat cu societatea P S.R.L. (actuala L S.R.L.) în calitate de antreprenor, contractul de antrepriză generală, ce are ca obiect proiectarea, execuția și darea în exploatare a construcției la cheie, respectiv a unei hale comerciale și de depozitare cu o suprafață minimă construită de 13.897 mp pe terenul situat în județul B, prețul pentru execuția lucrărilor fiind un preț fix de a euro fără TVA, care include toate costurile de execuție ale antreprenorului.

În data de 08.05.2017, s-a încheiat actul adițional la contractul de antrepriză generală, prin care s-a suplimentat contractul inițial cu lucrări adiționale, respectiv ”*antreprenorul va construi pentru beneficiar pe terenul suplimentar (6.002 mp) un număr de aproximativ 220 de locuri de parcare și căi de acces interne care să deservească hala comercială și de depozitare, care face obiectul contractului*”, cu termenul de finalizare 30.06.2017, prețul lucrărilor suplimentare fiind calculat prin

aplicarea unei marje de 7,5% la costurile efectiv suportate de antreprenor, la care se adaugă TVA.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală a dovezii plăților facturilor aferent cărora societatea a dedus TVA, reprezentantul legal al societății verificate a precizat că: *"În trim.I-III 2017, nu au fost efectuate plăți către partenerul L S.R.L.. În perioada aceasta, societatea verificată - S.C. X S.R.L. - era cu TVA la încasare, și TVA din facturile respective s-a corectat în 2022, din TVA dedusă în TVA neexigibilă. TVA neexigibilă în sumă de b lei, urmează să fie dedusă în momentul când se vor achita facturile către partener."*

În concluzie, urmare inspecției fiscale efectuate organele de control nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de c lei, căreia îi corespunde o bază de impozitare în sumă de d lei, ce reprezintă TVA dedusă aferentă facturilor primite de la S.C. L S.R.L., în perioada în care societatea verificată aplica sistemul TVA la încasare, fără ca aceste facturi să fie achitate furnizorului.

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

Perioada verificată: 01.01.2015 - 31.12.2019.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală:

În urma analizării declarației privind impozitul pe profit (D101), s-a constatat faptul că societatea verificată a înscris la rândul 23 *"alte venituri neimpozabile"* o sumă reprezentând provizioane constituite în baza deciziilor pentru bonusurile de management, aferent căreia aceasta nu a putut prezenta documente din care să rezulte că suma reprezintă venituri din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere.

De asemenea, societatea a înregistrat pe costuri factura emisă de societatea afiliată X AG, reprezentând taxă de licență conform contract, fără să poată justifica această cheltuială ca fiind efectuată în scopul activității societății, suma înregistrată pe costuri fiind nedeductibilă la calculul bazei impozabile aferente impozitului pe profit.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea veniturilor din relațiile cu afiliații, la nivelul prețurilor de transfer date de tendința centrală a pieței.

De asemenea, din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- în declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2016, a fost înscrisă la deduceri, la rd. 11 *"amortizare fiscală"* suma de x lei, iar la rd. 28 *"cheltuieli cu amortizarea contabilă"* suma de x lei, rezultând o diferență între amortizarea fiscală și amortizarea contabilă în sumă de x lei pentru care nu au fost prezentate documente justificative;

-în registrul de evidență fiscală, au fost înscrise în categoria veniturilor neimpozabile diverse sume, pentru care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că sumele respective reprezintă venituri neimpozabile;

-în anul 2017 au fost înregistrate pe costuri diverse sume de la societatea afiliată, nefiind specificate serviciile efectiv prestate;

- cheltuieli nedeductibile de natura stocurilor degradate în sumă de x lei.

4. S.C. X S.R.L., are ca obiect de activitate "Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice", cod CAEN 2511.

Perioada verificată a fost: 01.01.2019 - 31.12.2021 impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Potrivit actului constitutiv, activitatea principală a societății verificate o reprezintă fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice, activitate care se încadrează la codul CAEN 2511, activitate care intră în cadrul domeniilor de activitate pentru care se pot acorda facilitățile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea facturilor, comenzilor, notelor de lansare în fabricație, documentației clientului, prezentate de societate, s-a constatat că 41% din produsele realizate și livrate principalilor clienți, reprezintă piese, subansamble, structuri metalice și părți componente pentru utilaje, instalații, mașini și echipamente specifice activității clienților, cum ar fi: *mașini de balotat, utilaje pentru industria de reciclare, utilaje pentru minerit, motoare și generatoare electrice, etc..*

Conform clasificării activităților din economia națională, grupa 25 CAEN (*care include și codul CAEN 2511*) este pentru activități din industria construcțiilor metalice și a produselor din metal, exclusiv mașini, utilaje și instalații, această diviziune cuprinzând fabricarea produselor din metal (*containere, structuri și alte părți componente*), de obicei cu o funcție statică, imobilă, spre deosebire de diviziunile următoare 26-30, care se referă la combinații sau asamblări ale unor astfel de produse metalice (*uneori cu alte materiale*) în unități complexe care, dacă nu sunt în totalitate electrice, electronice sau optice, funcționează cu părți componente mobile.

Din documentele verificate, s-a constatat că produsele livrate clienților nu reprezintă construcții metalice sau părți componente ale structurilor metalice definite la codul CAEN 2511, produsele realizate de societate nu sunt în legătură directă cu sectorul construcții definit la secțiunea F din CAEN.

Pentru ca angajații societății verificate să beneficieze de facilitățile fiscale pentru sectorul construcțiilor, angajatorii trebuie să desfășoare activitatea în domeniile prevăzute la codurile CAEN menționate la art. 60, pct. 5, lit. a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care trebuie să fie în

legatură directă cu sectorul construcții, nefiind suficientă doar declararea desfășurării activității în baza codului CAEN menționat potrivit prevederilor legale, respectiv:

*”- realizarea de construcții de clădiri, lucrări de geniu civil și activități speciale de construcții, atunci când sunt efectuate ca o parte a procesului de construcție, și/sau
- producerea de materiale de construcții sau prestarea de servicii din activitățile definite de codurile CAEN menționate”.*

5. S.C. X S.R.L., are ca obiect de activitate *”Activități de realizare a soft-ului la comandă (software orientat client)”*, cod CAEN 6201.

Perioada verificată: 01.01.2014 - 31.05.2018.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada iunie 2016-mai 2017 societatea verificată a efectuat o serie de cheltuieli reprezentând servicii medicale acordate salariaților societății, la spitale din Germania, de societatea S care a asigurat spitalizarea, diagnosticarea și transportul acestora. S-a constatat că, potrivit registrului de evidență fiscală și declarației 101 privind impozitul pe profit, societatea a considerat aceste cheltuieli ca fiind cheltuieli sociale cu deductibilitate limitată, respectiv cheltuieli cu deductibilitate limitată în cadrul plafonului de 5% asupra valorii cheltuielilor cu salariile.

S-a constatat că acest gen de cheltuieli nu pot fi considerate cheltuieli sociale deductibile, întrucât accidentele suferite de salariați nu s-au produs la locul de muncă, acestea nereprezentând boli profesionale, și în același timp au fost prestate după internarea într-o unitate sanitară, respectiv la spitale din Germania.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează că aceste cheltuieli sunt de natura ajutoarelor și nu au caracter de cheltuieli sociale, la nivelul societății pentru personalul acesteia sunt încheiate contracte individuale de muncă și nu contracte colective de muncă, unde societatea ar fi putut enumera și alte tipuri de ajutoare pentru satisfacerea nevoilor personalului.

Aceste cheltuieli nu au fost tratate concomitent atât în categoria cheltuielilor deductibile limitativ de 5% asupra valorii cheltuielilor cu salariile, cât și a cheltuielilor de natură socială pentru satisfacerea unor nevoi urgente și neprevăzute sau efectuate în același timp în baza contractului colectiv de muncă la nivel de unitate.

În cadrul controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o bază impozabilă în sumă de x lei și impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei.

De asemenea, s-a constatat că în perioada verificată S.C. X S.R.L. a beneficiat de o serie de servicii prestate de furnizori externi reprezentând: *”tranzacții de servicii în cadrul grupului - instruire internă, comisioane, servicii de logistică, training, mentenanță pentru echipamente, formare a angajaților pentru aptitudini de comunicare și soft, servicii relocare, abilități soft”*, aferent cărora, pentru unele societatea nu a prezentat certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din

statul său de rezidență, și nici facturile din care să rezulte natura serviciului, iar pentru altele deși a prezentat facturile nu a prezentat certificatul de rezidență fiscală.

Inspecții fiscale desfășurate la contribuabili persoane fizice:

1. P.F. X, perioada verificată a fost: 01.01.2016 - 31.12.2021.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală au fost:

Din analiza documentelor prezentate de contribuabil, s-a constatat că, domnul X, a efectuat tranzacții cu terenuri intravilane, din patrimoniul personal, tranzacții ce sunt supuse regimului de impozitare din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Aferent anului 2020, domnul X a realizat venituri din două tranzacții cu terenuri și anume un teren extravilan și un teren intravilan astfel:

- contract de vânzare-cumpărare având ca obiect vânzarea dreptului de proprietate asupra terenului extravilan, categoria de folosință arabil, în suprafață de 4.951 mp, și vânzarea dreptului de proprietate asupra terenului extravilan, categoria de folosință arabil, în suprafața de 4.951 mp, prețul acestei tranzacții fiind în sumă de x euro. Prin această tranzacție imobiliară, domnul X, a dobândit calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu art. 269, alin.(1) și alin (2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depășind astfel plafonul de TVA de 88.500 euro, respectiv 300.000 lei, stabilit la art.310 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- pentru contractul de vânzare-cumpărare, P.F. X împreună cu soția au încasat suma de x euro, echivalentul a x lei, aferent căreia contribuabilul verificat nu a calculat, nu a declarat și nu a virat taxa pe valoarea adăugată datorată așa cum prevede Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale privind activitatea desfășurată de domnul X, organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că acesta avea obligația colectării TVA aferentă vânzărilor de bunuri imobile, care intră în sfera operațiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, în sumă totală de x lei.

2. P.F. X, perioada verificată a fost: 01.01.2020-31.12.2020.

Principalele constatări ale organelor de inspecție fiscală:

În perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2020 - 31.12.2020, persoana fizică a realizat venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, venituri supuse impozitului pe venit potrivit art. 96 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică în anul fiscal 2020, a realizat venituri în valoare totală de x lei din cesiunea părților sociale deținute ca acționar la societatea A S.A., dar nu a declarat venitul obținut.

Obligațiile privind calculul, declararea și plata impozitului pe venitul realizat din cesiunea părților sociale cad în sarcina persoanei fizice cedente, în cazul de față în sarcina domnului X, cota de impozit pe venit fiind de 10%.

În vederea stabilirii impozitului pe venit pentru câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare realizat în anul 2020, echipa de inspecție fiscală a luat în considerare valoarea capitalul social subscris în valoare de x lei ca și cheltuială deductibilă.

Prin urmare, a rezultat că persoana fizică a realizat venituri în sumă de x lei, în anul fiscal 2020, din transferul titlurilor de valoare, datorând impozit pe venit suplimentar în sumă de x lei.