



DECIZIA NR. 5884/06.11.2017

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA,
societate în insolvență,**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași,
sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Inspekția Fiscală, din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, prin Adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L.**, cu sediul în satul, județul Suceava, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr., cod de identificare fiscală RO, reprezentată de domnul Mitocaru Petru, în calitate de asociat și de doamna Elena Doina Muntean, administratorul judiciar, reprezentant al ACCERR I.P.U.R.L., cu sediul în municipiul Suceava, str.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr., de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, Inspekția Fiscală.

Suma contestată, este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- impozit pe profit în sumă de **S lei**;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;
- impozit pe salarii în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de **S lei**;

- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la personae juridice sau fizice în sumă de **S lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei prin înmânare sub semnătură de primire, în data de **24.05.2017**, potrivit adresei nr., aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **03.07.2017**, fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, sub nr. din 03.07.2017, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în valoare totală de S lei, din care, contestă obligațiile fiscale suplimentare în sumă de **S lei**, astfel:

- S lei - impozit pe profit corespunzător unei baze impozabile suplimentare în sumă de S lei;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare unei baze impozabile suplimentară în sumă de S lei;
- S lei - contribuții sociale aferente salariilor, corespunzătoare unei baze impozabile suplimentară în sumă de S lei;
- S lei - impozit pe salarii corespunzătoare unei baze impozabile suplimentară în sumă de S lei.

În fapt și în drept, motivează următoarele:

1. În anul 2014, societatea a avut relații comerciale cu S.C. VITORIA LIPAN S.R.L., înregistrând în contabilitate cheltuieli cu cazarea în valoare de S lei fără TVA, sumă reținută în evidența contabilă și fiscală ca și cheltuială deductibilă în conformitate cu art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare și pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a TVA în conformitate cu prevederile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind considerate cheltuieli realizate în scopul obținerii de venituri, respectiv pentru operațiuni taxabile.

Precizează că societatea desfășoară activitate în domeniul prelucrării lemnului, executând produse din lemn în capacitatea de producție deținută în satul Poiana Mărului, comuna Mălini, având în anul 2014 un număr mediu de 58 de salariați, fiind încheiat în acest sens, contract de muncă în conformitate cu prevederile Legii nr. 130/1996 privind contractul colectiv de muncă, la art. 73 din contract fiind precizat faptul că: *„Se va asigura transportul gratuit a personalului angajat care are domiciliu la o distanță mai mare de 5 km de societate, la și de locul de muncă, sau li se va asigura cazarea”*.

În drept, motivează că deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de cazare în anul 2014, este reglementată la art. 21 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 33¹ din Hotărârea Guvernului 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Precizează că organele de inspecție fiscală, prin neadmiterea dreptului de deducere asupra cheltuielilor cu cazarea, în conformitate cu prevederile art. 118 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aveau obligația să analizeze natura și deductibilitatea cheltuielilor în sumă de S lei și să o încadreze corespunzător.

În conformitate cu temeiurile de drept invocate, face mențiunea că pentru anul 2014, societatea are dreptul de deducere pentru cheltuieli efectuate în conformitate cu prevederile contractului colectiv de muncă în sumă de S lei, calculate prin aplicarea procentului de 2% asupra fondului de salarii în sumă de S lei, iar impozitul pe profit pe profit contestat este în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**.

2. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. și Raportul de inspecție fiscală nr. din 23.05.2017, au fost emise cu încălcarea art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cu încălcarea prevederilor art. 77 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru o bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei, corespunzătoare unui debit suplimentar în sumă de S lei, reprezentând contribuții sociale și pentru o bază impozabilă în sumă de S lei, corespunzătoare unui debit în sumă de S lei, reprezentând impozit pe salarii.

Contestatoarea precizează că balanța de verificare întocmită la data de 31 martie 2017, conține în contul 461 – Debitori diverși, un sold în sumă de S lei și în contul 5311 – Disponibil în casierie un sold în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că soldurile în cauză sunt de fapt drepturi salariale nete achitate și invocă, ca și temei de drept, pentru constituirea bazei impozabile în sumă de S lei, respectiv S lei, prevederile art. 11

alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv reîncadrează sumele și stabilesc contribuții sociale în sumă de S lei și impozit pe salarii în sumă de S lei.

Petenta precizează că în conținutul deciziei de impunere, organele de inspecție fiscală motivează simplu și nu prezintă nici un mijloc de probă din care să rezulte faptul că sunt îndeplinite condițiile de la art. 21 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind constituirea bazei impozabile pentru contribuțiile sociale și impozitul pe salarii, respectiv documente justificative, din care să rezulte plata sumelor către persoanele care au calitatea de angajați ai **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, sau că sumele respective sunt câștiguri realizate și nici nu indică beneficiarii veniturilor.

Contestatoarea face mențiunea că la emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., pentru stabilirea debitelor suplimentare în sumă de S lei, au fost încălcate prevederile art. 72, art. 113 și art. 118 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât stabilirea debitelor a fost efectuată fără a ține cont de evidența contabilă a societății, de derularea raporturilor de muncă între angajat și angajator, fără a determina în mod justificat și cu documente valoarea venitului net pentru fiecare persoană căreia i s-a stabilit un așa zis venit salarial, fără a preciza:

- modalitatea de declarare a veniturilor realizate de persoanele fizice;
- nu au identificat subiectul de drept al impunerii în scopul respectării legislației fiscale în integritatea ei, raportat la faptul că debitele suplimentare în regim de stopaj la sursă sunt datorate de către persoanele fizice care au calitatea de salariat și nu de societate;
- nu au menționat raporturile juridice luate în considerare la constituirea bazei impozabile suplimentare;
- nu au verificat corectitudinea bazelor de impozitare;
- nu au determinat în mod cert existența bazei impozabile.

3. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. și Raportul de inspecție fiscală nr., au fost emise cu încălcarea Titlului V – Contribuții Sociale din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a Titlului IV – Impozitul pe venit – Capitolul II – Impozit pe salarii și a art. 21 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru o bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei, corespunzătoare unui debit suplimentar în sumă de S lei, reprezentând contribuții sociale și pentru o bază impozabilă în sumă de S lei, corespunzătoare unui debit în sumă de S lei, reprezentând impozit pe salarii.

Contestatoarea precizează că balanța de verificare întocmită la data de 31 martie 2017, conține în contul 461 – Debitori diverși, un sold în sumă de S lei și în contul 5311 – Disponibil în casierie un sold în sumă de S lei,

Organele de inspecție fiscală au considerat că soldurile în cauză sunt de fapt drepturi salariale nete achitate și invocă, ca și temei de drept, pentru

constituirea bazei impozabile în sumă de S lei, respectiv S lei, prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv reîncadrează sumele și stabilesc contribuții sociale în sumă de S lei și impozit pe salarii în sumă de S lei, calculate pentru perioada 01.01.2014 - 31.03.2017, la o bază impozabilă în sumă de S lei.

Din motivele de fapt și de drept invocate în decizia de impunere contestată, contestatoarea precizează că nu rezultă elementele care au stat la baza reconstituirii sumelor din contul 461 – Debitori diverși și în contul 5311 – Disponibil în casierie, precum și documentele justificative din care rezultă realizarea efectivă a venitului de natură salarială pentru a fi întrunite condițiile exprese ale art 21 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv constituirea bazei impozabile pentru contribuții sociale și impozit pe salarii.

Temeiurile de drept care stau la baza obligațiilor de plată contribuții sociale fac referire precisă și exactă la veniturile realizate de contribuabilii persoane fizice, aspect nereținut în raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere, respectiv art. 139, art. 140, art. 157, art. 158, art. 187, art. 188, art. 195, art. 204 și art. 212 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru motivele de fapt și de drept invocate, **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, solicită admiterea contestației, așa cum a fost formulată.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, Inspecția Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr., au efectuat inspecția fiscală la **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, referitor la impozitul pe profit, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017, la taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.01.2014 – 28.02.2017, la impozitul pe construcții, pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2016, la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017, la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017 și la contribuțiile sociale aferente salariilor, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017.

În urma inspecției, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., prin care au stabilit în sarcina **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, diferențe de obligații fiscale suplimentare în sumă totală de S lei, din care, S lei, impozit pe profit, S lei, taxa pe valoarea adăugată, S lei, impozit pe salarii și S lei, contribuții sociale aferente salariilor.

Din diferențele stabilite suplimentar, societatea contestă diferența în sumă totală de **S lei**, din care, **S lei**, impozit pe profit, **S lei**, taxa pe valoarea adăugată, **S lei**, impozit pe salarii și **S lei**, contribuții sociale aferente salariilor.

În Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., organele de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, din care, contestat de societate, impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015, față de impozitul pe profit stabilit de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei, rezultată din neacordarea dreptului de deducere a unor cheltuieli în sumă de S lei, aferente facturilor de cazare emise de S.C. VITORIA LIPAN S.R.L., fără legătură cu activitatea economică a societății, în baza art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru TVA în sumă de S lei, aferentă facturilor de cazare, care nu au legătură cu activitatea a societății, fiind încălcate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Referitor la impozitul pe salarii în sumă de S lei, stabilit la o bază impozabilă în sumă de S lei, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Precizează că soldurile au fost reconsiderate ca venituri salariale, conform art. 76 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar în funcție de sumele nete, organele de inspecție fiscală au calculat un impozit pe veniturile din salarii în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. Referitor la contribuțiile sociale aferente salariilor în sumă totală de S lei, (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei) calculate la o bază impozabilă în sumă de S lei, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017.

3. a). Cu privire la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 138 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. b). Cu privire la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 138 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de 82.401 lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. c). Cu privire la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 201 alin. (1) lit. a), art. 203 alin. (1) și art. 204 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. d). Cu privire la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la

data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (1) lit. b) și art. 186 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. d). Cu privire la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 184 alin. (1) lit. b) și art. 186 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de individuală asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. e). Cu privire la contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 209, art. 211 și art. 212 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. f). Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 153 alin. (1) lit. f), art. 156 alin. (1) lit. b) și art. 158 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. g). Cu privire la contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 153 alin. (1) lit. a), art. 156 alin. (1) lit. a) și art. 157 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act normativ, contribuția de individuală de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

3. h). Cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală precizează faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Suma netă totală în sumă de S lei, a fost reîncadrată în urma inspecției fiscale ca reprezentând venituri asimilate salariilor în vederea impunerii, aceasta fiind în sumă de S lei, la care s-a calculat, în conformitate cu prevederile art. 192 alin. (1) lit. a), art. 193 alin. (1) lit. a) art. 194 și art. 195 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 11 alin. (1) din același act

normativ, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice în sumă de S lei, așa cum rezultă din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală.

III. Având în vedere constatările organelor de control motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA, are ca obiect de activitate – Fabricarea de mobilă n.c.a., cod CAEN 3109, asociați fiind domnii Mitocaru Petru și Agape Dumitru, starea juridică – în insolvență.

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este să se pronunțe asupra legalității stabilirii acestor diferențe prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., în condițiile în care argumentele și documentele depuse de S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA, în susținerea contestației, nu sunt de natură să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr., **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, a înregistrat pe cheltuieli cu servicii executate de terți suma de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, de pe facturi de cazare, respectiv avansuri, emise de S.C. VITORIA LIPAN S.R.L. JUD. SUCEAVA, astfel:

- factura nr. 014 din 31.01.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 015 din 28.02.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de 1.127 lei;
- factura nr. 016 din 31.03.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 017 din 30.04.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 019 din 01.06.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 020 din 31.07.2014 în valoare de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 021 din 31.07.2014, reprezentând ștorno avans în sumă de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;
- factura nr. 025 din 01.04.2015 reprezentând avans prestări servicii în sumă de S lei, din care, TVA în sumă de S lei;

- factura nr., reprezentând ștorno avans în sumă de S lei, din care, TVA în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile în sumă de S lei nu au legătură cu activitatea economică a societății și au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de S lei și TVA fără drept de deducere în sumă de S lei.

Contestatoarea motivează faptul că societatea desfășoară activitate în domeniul prelucrării lemnului, executând produse din lemn în capacitatea de producție deținută în satul Poiana Mărului, comuna Mălini, având în anul 2014 un număr mediu de 58 de salariați, fiind încheiat în acest sens, contract de muncă în conformitate cu prevederile Legii nr. 130/1996 privind contractul colectiv de muncă, la art. 73 din contract fiind precizat faptul că: *„Se va asigura transportul gratuit a personalului angajat care are domiciliu la o distanță mai mare de 5 km de societate, la și de locul de muncă, sau li se va asigura cazarea”*.

Motivează că deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de cazare în anul 2014, este reglementată la art. 21 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 33¹ din Hotărârea Guvernului 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu temeiurile de drept invocate, face mențiunea că pentru anul 2014, societatea are dreptul de deducere pentru cheltuieli efectuate în conformitate cu prevederile contractului colectiv de muncă în sumă de S lei, calculate prin aplicarea procentului de 2% asupra fondului de salarii în sumă de S lei, iar impozitul pe profit pe profit contestat este în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**.

În drept, referitor la impozitul pe profit, conform dispozițiilor art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 44 și 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 19

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

ART. 21

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...].

4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...];

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte; [...].

Norme metodologice

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.[.....]”

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, potrivit art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și potrivit pct. 46 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 145

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART. 146

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...].”

Norme metodologice

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155..... [...].”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, rezultă că, pentru a deduce cheltuielile cu achizițiile de servicii, respectiv pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, societatea trebuie să dețină facturi emise în baza contractelor, care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, valoarea totală a contractului, să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, respectiv că serviciile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de piață, sau orice alte materiale corespunzătoare, iar contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor potrivit specificului activității desfășurate.

În speță, societatea nu a prezentat date suplimentare cu privire la persoanele cazate, perioadele la care s-au referit cazările și scopul cazării, nu a făcut dovada că deține documente care să justifice realitatea și natura serviciilor achiziționate de la S.C. VITORIA LIPAN S.R.L. JUD. SUCEAVA, iar pentru serviciile de cazare, nu a anexat contracte sau alte documente care să justifice necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii, respectiv că sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Referitor la motivația contestatoarei, potrivit căreia, are dreptul de deducere pentru cheltuieli efectuate cu cazarea, în conformitate cu prevederile contractului colectiv de muncă, suma de S lei, calculată prin aplicarea procentului de 2% asupra fondului de salarii în sumă de S lei, iar impozitul pe profit pe profit contestat este în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât nu se încadrează în prevederile art. 21 alin. (3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri și bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariatelor, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament; [...].”

Ca urmare, cheltuielile cu cazarea nu sunt cuprinse în categoria cheltuielilor sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile cu cazarea salariaților fiind de fapt venituri din salarii, conform art. 55 alin. (1) și alin. (3) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că

“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:[...]

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;[...].”

Se reține faptul că societatea nu demonstrează că, pe lângă timpul de lucru obligatoriu de 8 ore/zi, conform contractelor de muncă și a statelor de salarii, salariații cazați au efectuat ore suplimentare care să justifice necesitatea cazării peste noapte.

În ceea ce privește art. 73 din Contractul colectiv de muncă înregistrat la Inspectoratul Teritorial de Muncă Suceava sub nr., anexat la contestație, prin care societatea a negociat cu salariații faptul că li se va asigura „transportul sau cazarea”, se reține faptul că potrivit prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a pct. 23 lit. f) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, transportul salariaților la și de la locul de muncă reprezintă o cheltuială deductibilă fiscal, iar cheltuiala cu cazarea înregistrată în totalitate în contabilitatea societății reprezintă o cheltuială nedeductibilă, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. l) din același act normativ, având în vedere că aceste cheltuieli nu au fost impozitate la salarii.

Având în vedere cele precizate mai sus precum și prevederile legale aplicabile, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit că cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată sunt nedeductibile, și au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de **S lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, va fi respinsă ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:

„11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.*

B. Referitor la impozitul pe salarii în sumă de S lei și contribuțiile sociale aferente salariilor în sumă totală de S lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este investită să se pronunțe dacă S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA, datorează aceste obligații fiscale, în condițiile în care societatea nu a calculat, constituit, reținut și declarat corect impozitul pe salarii și contribuțiile sociale aferente, conform dispozițiilor legale aplicabile.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că la data de 31.03.2017, societatea verificată înregistra un sold al contului 531 1 – Casa în lei, în sumă de S lei și un sold al contului 461 – Debitori diverși, în sumă de S lei. Întrucât în timpul controlului, societatea nu a putut justifica sumele aflate în sold, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au calculat impozit pe salarii în sumă de **S lei**, la o bază impozabilă în sumă de S lei, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017, precum și contribuții sociale aferente salariilor în sumă totală de **S lei**, la o bază impozabilă în sumă de S lei, pentru perioada 01.01.2014 – 31.03.2017.

Contribuțiile sociale în sumă totală de **S lei**, au următoarea componență:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la personae juridice sau fizice în sumă de **S lei**.

Contestatoarea motivează faptul că la emiterea deciziei de impunere au fost încălcate prevederile art. 72 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv stabilirea

obligățiilor fiscale suplimentare a fost efectuată fără a ține cont de evidența contabilă a societății, de evidențele privind derularea raporturilor de muncă între angajat și angajator, fără a determina în mod justificat și cu documente valoarea venitului net pentru fiecare persoană căreia i s-a reconstituit venitul salarial.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) *La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.*

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, 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”.

“ART. 76

Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

(1) *Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor”.*

“ART. 137

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

(1) *Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:*

a) *venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76; [...].*

(2) *Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuții de asigurări sociale și în cazul în care acestea sunt realizate de persoanele fizice aflate în situațiile prevăzute la art. 60”.*

“ART. 138

Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) *26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;[...].”*

“ART. 139

Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile asupra cărora se datorează contribuția sunt cele prevăzute la art. 145 alin. (1) lit. a);[...].”

“ART. 140

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora, prevăzute la art. 136 lit. c)

Pentru persoanele prevăzute la art. 136 lit. c), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 139, realizate de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor asupra cărora se datorează contribuția individuală”.

“ART. 143

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii

(1) Pentru persoanele fizice care beneficiază de drepturi bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj prevăzute la art. 136 lit. d), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat o reprezintă cuantumul drepturilor bănești lunare ce se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, potrivit legii, respectiv indemnizația de șomaj, cu excepția situațiilor în care potrivit dispozițiilor legale se prevede altfel”.

“ART. 144

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice care beneficiază de indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Pe perioada în care persoanele fizice prevăzute la art. 136 lit. e) beneficiază de concedii medicale și de indemnizații de asigurări sociale de sănătate, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat este suma reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut, prevăzut la art. 143 alin. (2), corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical”.

“ART. 145

Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate pentru persoanele fizice prevăzute la art. 136 lit. f)

(1) Pentru persoanele fizice prevăzute la art. 136 lit. f), baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat o reprezintă:

a) câștigul salarial brut lunar în lei, corespunzător funcției în care personalul român trimis în misiune permanentă în străinătate, de către persoanele juridice din România, este încadrat în țară:[...].”

“ART. 146

Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, precum și instituțiile prevăzute la art. 136 lit. d) - f) au obligația de a calcula și de a reține la sursă contribuțiile individuale de asigurări sociale, precum și obligația de a calcula contribuțiile de asigurări sociale datorate de aceștia, după caz”.

“ART. 147

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, instituțiile prevăzute la art. 136 lit. d) - f), precum și persoanele fizice care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”.

“ART. 184

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj

Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, precum și cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii care nu au domiciliul sau reședința în România în condițiile prevăzute de legislația europeană aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și în acordurile privind sistemele de securitate socială la care România este parte:[...].”

“ART. 201

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, obligați la plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, obligați la plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, sunt, după caz:

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, pentru cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;[...].

“ART. 209

Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, obligați la plata contribuției sunt persoanele fizice și juridice, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, ce pot să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

“ART. 215

Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

(1) Persoanele prevăzute la art. 209 sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, declarația prevăzută la art. 147 alin. (1)”.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, se reține faptul că angajatorii au obligația de a calcula, reține, declara și vira impozitul și contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea salariilor brute.

La dosarul cauzei este anexată o copie a registrului de casă din data de 31.03.2017, cu un sold al zile în sumă de S lei, precum și balanța analitică pe luna martie 2017, în care, contul 461 – Debitori diverși prezintă un sold debitor în sumă de S lei, soldurile se regăsesc și în balanța încheiată la data de 31.12.2014.

Prin Referatul nr., cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală, se precizează următoarele:

„Având în vedere că soldul contului 5311 **nu există faptic** în momentul solicitării lui de către organul de inspecție fiscală în timpul controlului, același sold fiind și la data de 31.03.2017, menționând că totodată societatea a intrat în insolvență tocmai din lipsa de lichidități și a incapacității de plată a diferitelor debite restante, **aceasta nu a putut prezenta sumele de bani pe care le atestă soldul scriptic al registrului de casă și nici alte documente justificative** (în afară de Registrul de casă), prin care să demonstreze altă situație de fapt existentă la momentul controlului, așa cum nu probează lipsa lichidităților nici cu ocazia contestației.

De asemenea pentru sumele aflate în soldul contului 461 „Debitori diverși” nu au avut nicio justificare decât cea din urma discuțiilor purtate cu administratorul special al societății, așa cum nu sunt justificate cu documente nici cu ocazia prezentei contestații”.

Cu privire la motivația contestației referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală nu au prezentat nici un mijloc de probă din care să rezulte faptul că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 21 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține faptul că neluarea în considerare a tranzacțiilor care nu au un scop economic și ca urmare, reîncadrarea tranzacțiilor s-a efectuat de către organele de inspecție fiscală indicând ca element relevant în legătură cu scopul și conținutul tranzacțiilor care fac obiectul reconsiderării, lipsa unei justificări din partea contribuabilului în timpul controlului.

Prin completarea la Referatul motivat nr., transmisă prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, motivează: „decizia reconsiderării soldului contului 531 1 - Casa în lei, prin inexistența faptică a acestuia la data de 31.03.2017 nefiind justificat până la data încheierii inspecției fiscale și nici prin documente ulterioare acestei date. În condițiile în care societatea nu a adus documente suplimentare cu ocazia contestației, rezultă că soldul nu este justificat nici până în prezent.

Reconsiderarea rulajului debitor al contului 461 – Debitori diverși, reprezentând sume ridicate de către asociați, își are motivația în esența aceluiași fenomen, acela al ridicării de către aceștia a sumelor de bani din casieria societății, fără o justificare ulterioară sau anterioară acestui fapt și fără a aduce avantaje economice societății, conducând-o la starea de insolvență din lipsa de lichidități.

Conform motivației din Decizia de impunere nr., neluarea în considerare a tranzacțiilor în discuție care nu au un scop economic și, ca urmare, reîncadrarea formei acestei tranzacții, s-au efectuat de către organele de inspecție fiscală indicând ca element relevant în legătură cu scopul și conținutul tranzacțiilor care fac obiectul reconsiderării, **lipsa unei justificări din partea contribuabilului în timpul controlului și documentele justificative din evidența contabilă (registru de casă și bilanța analitică a contului 461 la data de 31.03.2017)**, anexate la Referatul motivat nr.

Prin forța probantă a evidenței contabile prezentată, conform art. 72 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organul de control a motivat actul administrativ fiscal, respectând prevederile art. 73 alin. (2) din același act normativ: „Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii”.

Conform prevederilor art. 73 alin. (1): “Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”, prin cerere adresată organului fiscal înțelegând solicitarea anulării parțiale a actului administrativ fiscal urmare a contestației formulate”.

Față de situația prezentată și având în vedere faptul că sumele aflate în soldul contului 5311 – Casa în lei și cele aflate în soldul contului 461 – Debitori diverși trebuiau temeinic justificate de contribuabilul verificat, atât în timpul controlului, cât și cu ocazia contestației, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit diferența de impozit pe salarii în sumă de **S lei**, precum și contribuții sociale aferente salariilor în sumă totală de **S lei**, motiv pentru care, și pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, va fi respinsă ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) și lit. c) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. SUCEAVA**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, Inspecția Fiscală, pentru suma totală de **S lei**, ce reprezintă:

- impozit pe profit în sumă de **S lei**;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;
- impozit pe salarii în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **S lei**;

- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de **S lei**;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de **S lei**;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de **S lei**;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la personae juridice sau fizice în sumă de **S lei**.

Art. 2 Serviciul Soluționare Contestații 2, va comunica prezenta decizie contestatoarei și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

