

D E C I Z I A nr.3767 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
X SRL Petroșani,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub
nr.TMR_DGR .../...2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.HDG_AIF .../...2017 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală asupra contestației formulate de **X SRL**, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr... și cod de înregistrare fiscală ..., cu sediul în localitatea ..., județul Hunedoara, înregistrată la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.HDG_REG .../...2017 și HDG_AIF .../...2017, iar la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017.

Societatea **X SRL** contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD .../...2017 de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, respectiv obligații fiscale principale în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit datorat de persoane juridice române
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice
- ... lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor
- ... lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția de asigurări pentru -șomaj datorată de angajator
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorată de angajator
- ... lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale
- ... lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Se reține faptul că, societatea a înțeles să conteste suma de ... lei, însă totalul obligațiilor fiscale principale așa cum au fost detaliate de către petentă, sunt în sumă totală de ... lei.

De asemenea, societatea **X SRL** contestă și Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.F-HD .../...2017 în ceea ce

privește baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei.

Totodată, a înțeles să solicite și exonerarea de la plata obligațiilor fiscale suplimentare stabilite în urma inspecției fiscale.

În ceea ce privește solicitarea societății **X SRL** de acordare a audierii în vederea participării la procedura de soluționare a contestației formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.F-HD .../...2017, aceasta a avut loc în data de 19.07.2017, susținerile fiind consemnate în minuta ședinței privind susținerea orală încheiată cu această ocazie și anexată dosarului cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării prin poștă a Deciziei de impunere nr.F-HD .../...2017, respectiv data de ...2017, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei și în raport de data înregistrării la A.J.F.P. Hunedoara, respectiv data de ...2017, așa cum reiese din ștampila Serviciului registratură aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația a îndeplinit cerințele care privesc semnătura reprezentantului legal, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, doamna ..., în calitate de administrator, așa după cum prevede art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține că măsurile dispuse prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală și modificare a bazei de impozitare, sunt netemeinice și nelegale, pentru următoarele considerente:

Creanța fiscală privind taxa pe valoarea adăugată, ca obligație fiscală suplimentară, nu se întemeiază pe situația de fapt reală, contrar dispozițiilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, petenta invocând prevederile art.5 “*Aplicarea unitară a legislației*”, art.6 “*Exercitarea dreptului de apreciere*” în sensul că, pe de o parte, organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanta stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii, iar pe de altă parte, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă, precum și că organul fiscal își exercită dreptul de

apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia, art.7 “*Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal*” în sensul că organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor și de limitele prevăzute de lege, art.113 “*Obiectul inspecției fiscale*” în sensul că pe de o parte, în scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora, iar pe de altă parte, nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico - științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții.

Totodată, petenta susține că au fost încălcate și dispozițiile art.13 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege, art.72 potrivit căruia, documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare, iar în cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare, art.128 privind “Reverificarea”.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală cu privire la stabilirea unei baze impozabile de ... lei pentru obligație fiscală principală - impozit pe profit și un impozit pe profit datorat de persoane juridice române de ... lei.

Cu privire la achizițiile efectuate în anul fiscal 2012 de la Y SRL, achizițiile efectuate în anul fiscal 2013 de la Z SRL, ulterior reiterării constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea contestatoare detaliază motivele contestației, arătând următoarele:

Stabilirea unei baze impozabile cu motivația “*nu se poate face dovada persoanelor care au efectuat transportul de bunuri, încărcarea acestora la furnizor, întrucât furnizorul nu a fost înregistrat niciodată în vectorul fiscal ca plătitor de impozit pe salarii și de contribuții sociale obligatorii, iar persoana înscrisă în facturi nu mai deține calitatea de salariat al SC X SRL Petroșani.*” este eronată, întrucât Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și Legea contabilității nr.82/1991, Republicată, nu reglementează niciuna din aceste situații.

Sub pretextul stabilirii stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au invocat în mod eronat temeiul de drept, întrucât:

- potrivit dispozițiile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ;
- începând cu data de 1 ianuarie 2007, conform dispozițiilor art.1 alin.(1) din OMFP nr.2226/2006, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură

este cel prevăzut la art.155 alin.(5) și ulterior a dispozițiilor art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- potrivit prevederilor pct.1 din anexa nr.3 la OMFP nr.2226/2006, factura servește ca document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a serviciilor prestate și document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului;

- în Anexa nr.1 pct.A alin.(6) și alin.(15) din OMEF nr.3512/2008 se specifică clar că, documentele justificative și financiar - contabile pot fi întocmite și într-o altă limbă și altă monedă dacă acest fapt este prevăzut expres printr-un act normativ (de exemplu, Codul fiscal, referitor la factură) și factura se întocmește și se utilizează în conformitate cu prevederile Codului fiscal, petenta citând dispozițiile art.155 alin.(5) "Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, devenit ulterior art.155 alin.(19).

Potrivit textelor de lege menționate anterior, factura este document justificativ, neexistând nicio prevedere conform căreia aceasta nu îndeplinește condiția de document justificativ în situațiile în care nu se prezintă dovezi cu privire la persoanele delegate pentru efectuarea transportului, lista persoanelor angajate de furnizor care au participat la încărcarea bunurilor, prezentarea de către furnizor-beneficiarului a listei salariaților declarați în REVISAL, efectuarea transportului doar cu mijloace de transport proprii și nu sunt de natura a anula dreptul legal al societății de deducere a cheltuielilor aferente costului mărfurilor vândute.

Cu toate că prin punctul de vedere s-a arătat că între societate și W SRL a fost încheiat un contract de comodat/folosință, potrivit căruia, X SRL folosea ocazional mijloacele de transport înscrise în facturile de achiziție, deșeu fier vechi, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu s-a probat realitatea tranzacțiilor.

Petenta arată că societatea a achiziționat de la Y SRL, deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, organele de inspecție fiscală concluzionând că achizițiile în sumă de ... lei efectuate în luna august 2012, îndeplinesc condițiile prevăzute de dispozițiile art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, Republicată și art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, motivat de faptul că persoana înscrisă la rubrica delegat era la acea dată salariatul X SRL, iar pentru achizițiile în sumă de ... lei, efectuate de la același furnizor în perioada 31.08.2012 - 09.10.2012, în aceleași condiții, nu s-a probat realitatea tranzacțiilor.

Invocând prevederile art.6 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, petenta susține că organele de inspecție fiscală s-au limitat doar la impozitarea valorii de achiziție a bunurilor, având în vedere motivația expusă mai sus, astfel că veniturile obținute de societate s-au realizat fără cheltuielă aferentă.

Totodată, petenta susține că organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o bază de impozitare, motivat de faptul că marfa a fost achiziționată de la societăți care nu au angajați, dar nu fac nicio referire la faptul că în

conformitate cu prevederile Legii contabilității nr.82/1991, Republicată și a Ordinului nr.3055/2009 care aprobă Reglementările contabile conforme cu directivele europene, achizițiile de mărfuri se înregistrează în evidențele financiar-contabile în contul contabil 371 "Mărfuri", iar marfa achiziționată poate exista în stoc sau poate fi vândută, și numai în situația vânzării acesteia societatea înregistrează cheltuieli.

Potrivit funcțiunii contul 371 "Mărfuri", soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

De asemenea, invocând dispozițiile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, petenta susține faptul că, în situația în care achizițiile reprezintă o bază de impozitare (cheltuielile sunt considerate de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile din punct de vedere fiscal), motivat de faptul că în opinia acestora, acestea nu ar fi reale, atunci veniturile ar trebui considerate neimpozabile, situație în care societatea n-ar mai obține profit, iar impozitul pe profit, calculat, înregistrat și virat de aceasta ar trebui restituit.

În susținere, petenta arată că prin Rezoluția din data de ...2011 pronunțată de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - D.I.I.C.O.T. - Biroul Teritorial Hunedoara, în dosar nr.../2006, definitivă prin Sentința penală nr.../2011 pronunțată în Dosar nr.../2011, organele de cercetare penală au reținut printre altele că: "(...) Organele de control fiscal din cadrul D.G.F.P. Hunedoara-Deva au considerat nedeductibile fiscal facturile de aprovizionare de la (...) calculând astfel un impozit pe profit și o TVA suplimentară în sarcina celor trei agenți economici, făcând abstracție însă de faptul că nici veniturile înregistrate ca urmare a tranzacționării bunurilor nu sunt reale."

Cu privire la raționamentul organelor de inspecție fiscală privind plățile cu numerar, pe lângă faptul că depășirea plafonului de casă este reglementată de legiuitor ca și contravenție, petenta susține că nu există niciun alt fel de implicații fiscale legale, iar faptul că au fost efectuate plăți în numerar către furnizori, nu constituie temei legal pentru nedeductibilitatea achizițiilor.

De altfel, petenta susține că organele de inspecție fiscală se contrazic în propriile afirmații, arătând că așa cum s-a reținut mai sus, societatea a achiziționat de la Y SRL, deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au concluzionat că facturile în sumă de ... lei: nr.../...2012 în valoare de ... lei, nr.../...2012 în valoare de ... lei și FN/...2012 în valoare de ... lei, au fost achitate în numerar și în baza chitanțelor anexate, .

Concluzionând, petenta susține că pe de o parte, organele de inspecție fiscală și-au depășit competențele, ajungând la concluzii străine de realitate și contrare situației de fapt, iar pe de altă parte, nu a fost realizat obiectul inspecției fiscale și s-a adus o atingere gravă funcțiilor inspecției fiscale, expres prevăzute la art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală cu privire la stabilirea unei baze impozabile de ... lei pentru obligație fiscală principală - taxă pe valoarea adăugată și taxa pe valoare adăugată de plată în sumă de ... lei.

Ulterior reiterării constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea contestatoare detaliază motivele contestației, arătând că și în acest caz, nu a fost acordat dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată, întrucât organele de inspecție fiscală nu au “identificat informații cu privire la modul în care s-a efectuat transportul, persoana care a făcut aprovizionarea, persoana care a ridicat banii din caseria societății în vederea achitării numerar.”

Motivația este un abuz din partea organelor de inspecție fiscală, întrucât nici Legea contabilității nr.82/1991, Republicată și nici Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu rețin niciuna din aceste situații.

Atât pe perioada desfășurării inspecției fiscale cât și prin punctul de vedere formulat, s-au prezentat organelor de inspecție fiscală, facturile fiscale achitate cu chitanțe, emise de Q SRL, chitanțe ramburs și facturi fiscale reprezentând contravaloare serviciu transport, emise de Cargus SA.

Bunurile achiziționate de societatea de la Q SRL au fost comandate pe internet, livrarea coletelor fiind efectuată prin Cargus SA, iar la data primirii bunurilor s-a efectuat și plata acestora, existând în colet atât factura fiscală cât și chitanța.

Organele de inspecție fiscală au invocat ca și temei de drept, nerespectarea dispozițiilor art.134⁽¹⁾ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ori bunurile au fost livrate și ca urmare sunt îndeplinite dispozițiile legale.

Petenta susține că din interpretarea sistematică a întregului Titlu VI din Codul fiscal privind taxa pe valoarea adăugată, rezultă că deductibilitatea TVA constituie regula generală, tratată de legiuitor ca un drept al contribuabilului persoană impozabilă, iar nedeductibilitatea este excepția de la regulă, care trebuie aplicată numai sub stricta interpretare a textului de lege și doar atunci când legea distinge în acest sens.

De asemenea, petenta arată că dreptul de deducere este reglementat de art.145 din Codul fiscal, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, este necesară respectarea condițiilor prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

Prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, legiuitorul reglementează la pct.46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(19) din Codul fiscal.

Iar, constatările/analiza efectuată de organul de inspecție fiscală, cu privire la modul în care Q SRL și-a îndeplinit obligațiile declarative (date despre care nu se specifică cum au fost obținute, sau dacă s-a solicitat vreun control încrucișat) sunt fapte ale furnizorului și nu pot fi imputabile societății,

concluzia organelor de inspecție fiscală fiind doar o opinie cu caracter subiectiv și în același timp, nefondată, netemeinică și nelegală.

Aprecierile organelor de control sunt nelegale și în considerentul principiului neutralității fiscale consacrat de legislația Comunității Europene și jurisprudența Curții Europene de Justiție.

Încălcarea principiului neutralității în materie de TVA a fost sancționată de practica Curții Europene, petenta invocând:

- cauzele reunite C-354/355/03 Optigen Ltd., Fulcrum Electronics Ltd și Bond House Systems Ltd. c. Commissioners of Customs & Excise, curtea a stabilit că “Dreptul de deducere reglementat de art.17 și urm. din Directiva VI-a este o parte integrală a schemei TVA și nu poate fi limitat în principiu. Dreptul trebuie exercitat imediat pentru întregul quantum al TVA plătit în amonte”;

- “statele membre nu sunt abilitate să mențină excluderi de la dreptul de deducere a TVA care se aplică în general oricărei cheltuieli legate de achiziționarea de bunuri sau servicii (paragraf 46, C-438/09, Dankowski)”.

În baza prevederilor jurisprudenței europene, restricționarea dreptului de a deduce TVA achitată în amonte pentru orice operațiune realizată de o persoană impozabilă, se califică drept o excludere generală a dreptului de deducere și prin urmare contravine principiilor prevăzute de sistemul comun al TVA, care nu ține cont de faptul că cerințele de fond și de formă prevăzute de Directivă sunt intrunite .

Prin urmare, petenta consideră că societatea și-a exercitat în mod legal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectând prevederile legale, întrucât a achiziționat bunurile în vederea realizării de operațiuni taxabile, iar deducerea TVA s-a efectuat în baza facturilor emise de furnizor, facturi fiscale care îndeplinesc toate condițiile prevăzute de dispozițiile legale în materie pentru a dobândi calitatea de document justificativ pentru operațiunile economice efectuate.

Totodată, se arată că, așa cum s-a reținut de către CJUE în cazurile reunite C-123/87 și C-330/87 *Lea Jorion nee Jeunehomme and Societe anonyme d'etude et gestion immobiliere EGI vs. Belgian State*, în care autoritățile fiscale din Belgia au refuzat dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate de reclamante, pe motiv că facturile aferente acestor achiziții nu conțin toate informațiile cerute de legea belgiană (adresa beneficiarului, codul de înregistrare în scopuri de TVA, descrierea bunurilor și serviciilor), Directiva a VI-a a TVA prevede cu titlu imperativ că statele membre trebuie să preia în legislația lor națională două cerințe de ordin formal cu privire la exercitarea dreptului de deducere a TVA de către contribuabili, anume cele prevăzute de art.22 alin.3 lit. b) din cuprinsul directivei, ce se referă la suma facturată și cota de TVA aplicabilă (teza inițială a paragrafului 16 din hotărâre).

CJUE a reținut că “este posibil potrivit art.22 alin.8 din Directiva a VI-a TVA ca Statele Membre să impună în legislația lor națională și alte cerințe de ordin formal care să fie incluse în factură de către contribuabili pentru exercitarea

dreptului de deducere a TVA în vederea asigurării unei corecte așezări a TVA și pentru a permite autorităților fiscale să exercite controlul sistemului TVA. Cu toate acestea, dreptul Statelor Membre de a impune cerințe suplimentare de ordin formal cu privire la conținutul facturilor, ca și condiție de exercitare a dreptului de deducere a TVA de către contribuabili, nu este una de tip absolut, ci trebuie să fie limitat la ceea ce este necesar pentru atingerea scopului urmărit.”

În aceste context de fapt și de drept, petenta invocă abuzul organului de control, care adaugă de la sine putere la lege și impune condiții suplimentare față de prevederile Titlului VI din Codul fiscal pentru acordarea deductibilității taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, consideră că societatea și-a exercitat în mod legal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, respectând prevederile și întrucât, legiuitorul nu a condiționat deductibilitatea TVA de depunerea deconturilor de TVA și a declarațiilor de către furnizorul/partener de tranzacții.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală cu privire la stabilirea unei baze impozabile de ... lei pentru obligație fiscală principală - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ... lei și a unei baze impozabile de ... lei pentru obligație fiscală principală - contribuții de asigurări sociale datorate bugetului de stat și a sumei de ... lei cu titlu de contribuții de asigurări sociale.

Ulterior reiterării constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea contestatoare detaliază motivele contestației, arătând că urmare a controlului efectuat de Inspecția Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara, a fost încheiat Procesul verbal de control nr.../...2012 și s-a formulat denunț penal pentru faptul că societatea ar fi încălcat prevederile art.264 alin.(3) din Legea nr.53/2003.

Urmare a cecetărilor efectuate, prin Rezoluție de scoatere de sub urmărire penală ...2013, dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Petroșani, în Dosar nr.../2013, s-a dispus “scoaterea de sub urmărire penală pentru fapta prev. de art.264 alin.(3) din Legea nr.53/2003 a învinuitului (...)” motivat de faptul că învinuitul i-a trecut în registrul special, că a comunicat listele în mod corect la ITM.

Iar, la pct.2 din Anexa nr.3 a Procesului verbal de control nr.../...2012, s-a dispus încheierea contractelor de muncă pentru un număr de 15 persoane.

Petenta susține că așa cum a arătat și în punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, un număr de 4 persoane au fost angajate cu contract individual de muncă, astfel:

- ... -în baza contractului individual de muncă nr.../10.05.2012
-încetat contract la data de 31.07.2012;
- ... -în baza contractului individual de muncă nr.../17.09.2012
-încetat contract la data de 01.02.2013;
- ...-în baza contractului individual de muncă nr.../02.07.2012

- încetat contract la data de 17.12.2012;
- ...-în baza contractului individual de muncă nr.../02.08.2012
- încetat contract la data de 30.08.2012.

În această situație, organele de inspecție fiscală, la stabilirea așa ziselor impozite și contribuții datorate de societate au ignorat în totalitate documentele și actele puse la dispoziție și au încălcat dispozițiile art.7 alin(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în sensul că, organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului.

Așa cum rezultă din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală, la stabilirea bazelor de impozitare și a impozitelor și contribuțiilor sociale datorate, organele de inspecție fiscală au avut în vedere:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aplicabile în perioada aprilie 2012 - august 2012 și Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004;
- informațiile din baza de date REVISAL a X SRL;
- Hotărârea nr.1225/2011 pentru stabilirea salariului de baza minim brut pe țară garantat în plată, 700 lei lunar, pentru un program complet de lucru de 169,333 ore în medie pe lună în anul 2012, reprezentând 4,13 lei/ora, fără a lua în considerare actele și documentele prezentate.

S-a invocat Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aplicabile în perioada aprilie 2012 - august 2012 și Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, fără însă a preciza ce prevederi legale din acest act normativ s-au avut în vedere.

De asemenea, petenta susține că a prezentat organelor de inspecție fiscală și Registrul de evidență al zilierilor, din care rezultă atât numărul de zile lucrate cât și persoanele ce au lucrat însă și aceste documente au fost ignorate de către acestea. Chiar și în situația în care societatea avea obligația calculării contribuțiilor sociale, acestea nu pot fi datorate conform Hotărârii nr.1225/2011 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, respectiv la salariul de baza minim brut pe țară de 700 lei lunar, întrucât sumele achitate acestora sunt:

- 500 lei în luna aprilie 2012;
- 250 lei în luna mai;
- 150 lei în luna iunie;
- 1.450 lei în luna august;
- 300 lei în luna septembrie.

Concluzionând, consideră că obligațiile fiscale principale nu sunt datorate de societate, fiind stabilite în mod abuziv, fără suport legal.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală cu privire la stabilirea unei baze impozabile de ... lei pentru obligație fiscală principală - impozit pe

veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei.

Ulterior reiterării constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea contestatoare detaliază motivele contestației, arătând că organele de inspecție fiscală se contrazic în propriile constatări. Rețin faptul că plata furnizorilor a fost efectuată în baza chitanțelor emise de furnizori, pentru ca ulterior să considere că acestea nu pot fi documente justificative.

De asemenea, ulteiorei reiterării susținerilor invocate mai sus referitoare la concluzia organelor de inspecție fiscală cu privire la achizițiile efectuate de la Y SRL, Z SRL și Q SRL, petenta arată că în baza documentelor justificative menționate, au fost înregistrate în evidențele financiar contabile, atât achizițiile de bunuri cât și plățile efectuate către furnizori.

Raportându-se la motivele de fapt și temeiurile de drept în baza cărora organele de inspecție fiscală stabilesc o bază de impozitare de ... lei pentru obligația către bugetul de stat privind impozitul pe veniturile din dividende distribuite pentru persoanele fizice în sumă de ... lei, petenta arată că acestea își întemeiază decizia luată pe baza unor aprecieri eronate, întrucât, potrivit prevederilor art.7 alin(1) pct.12 și art.67 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, dividendul reprezintă o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică din profiturile determinate potrivit legii.

De asemenea, se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, sumele plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia, ori în situația dată, plățile au fost efectuate în baza chitanțelor emise de furnizori, fapt reținut de altfel și în Raportul de inspecție fiscală contestat.

Mai mult decât atât, petenta arată că organele de inspecție fiscală, nu au ținut cont de următoarele prevederi legale:

- art.19 alin.(1)-(3) din Legea contabilității nr.82/1991, Republicată, în sensul că, repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale;

- punctul 248 din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009, potrivit căruia:

“ (...) (4) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(5) (...) Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. (...)”

- dispozițiile OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cap.7 Funcțiunea conturilor, contul 457

“Dividende de plată” - cu ajutorul căruia se ține evidența dividendelor datorate acționarilor/asociațiilor corespunzător aportului la capitalul social, soldul contului reprezentând dividendele datorate acționarilor/asociațiilor.

- art.67 Dividendele din Legea nr.31/1990 Republicată, privind societățile comerciale;

- art.7 alin(1) pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv semnificația temenului dividend în înțelesul Codului fiscal, respectiv de faptul că potrivit hotărârilor Adunării generale a acționarilor/ asociațiilor, întocmite la data aprobării situațiilor financiare anuale, pentru perioada anilor 2012 - 2014, nu a existat nicio distribuire de bani, respectiv de faptul în contabilitatea societății nu există înregistrată vreo sumă de bani în contul 457 “Dividende de plată”, iar în luna decembrie 2016 au fost repartizate dividende în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat și înregistrat impozitul datorat bugetului de stat.

Considerațiile organelor de control potrivit cărora “dacă tranzacțiile comerciale dintre X SRL și cele trei societăți nu au avut loc, plata înscrisă în chitanțele prezentate în copie conformă cu originalul, nu pot fi documente justificative care să ateste plata unor servicii care nu au fost prestate”, sunt în fapt o opinie subiectivă și nu un temei de drept pentru impozitarea sumelor achitate către un furnizor.

În aceste condiții, petenta consideră că în mod abuziv și nelegal, organele de inspecție fiscală au asimilat plățile efectuate de societate către furnizori, ca fiind o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, legiuitorul prevăzând în mod expres și precis determinat, la art.7 pct.12 din Codul fiscal, că se consideră dividend, suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

De asemenea, petenta arată chiar și în situația în care, societatea ar datora vreun impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, potrivit temeiurilor de drept invocate de organele de inspecție fiscală, art.97 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, acestea se impuneau cu o cotă de 5% și nu de 16% cum au calculat.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-HD .../...2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-HD .../...2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organele de inspecție fiscală ale A.J.F.P. Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

A. Cu privire la determinarea impozitului pe profit stabilit suplimentar

Perioada verificată: 01.01.2011 - 31.12.2013

Constatări fiscale

În perioada august - octombrie 2012, contribuabilul a înregistrat achiziții de deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, aplicând măsurile de simplificare - taxare inversă, având la bază facturi emise sub antetul Y SRL Strehaia, județul Mehedinți.

La baza înregistrărilor s-au identificat facturile prezentate în copie conform cu originalul, însoțite de formularul "Notă de recepție și constatări diferențe cont 371", care nu conține numele persoanei care l-a întocmit, numele persoanelor care au constituit comisia de recepție, locul unde s-a efectuat recepția bunurilor, gestiunea în care au intrat (în condițiile în care societatea are înregistrate în evidența contabilă mai multe gestiuni, cum ar fi gestiune de mărfuri, de materii prime, de materiale consumabile, s.a), lipsă semnături.

Facturile sunt însoțite de documente de plată numerar - chitanțe, având aceeași dată și sumă ca și facturile pe care le însoțesc. Analizând modul de întocmire a facturilor, s-au constatat:

- la rubrica alocată datelor privind expediția este înscris ca nume al delegatului, ..., înregistrat în registrul salariaților societății X SRL cu contract individual de muncă în perioada: 15 februarie - 30 august 2012, funcția șofer autocamion/main de mare tonaj;
- sunt înscrise datele unei cărți de identitate eliberată în județul Hunedoara și numărul de înmatriculare al unui mijloc de transport auto, respectiv ..., care aparține societății W SRL Hunedoara, proprietar unic, marca IVECO, categoria autoutilitară.

Nu s-au identificat documente care să ateste cantitatea de bunuri înscrisă în facturi (note de cântar), deplasarea delegatului înscris în facturi în vederea achiziționării bunurilor înscrise în facturi, în perioada lunilor septembrie și octombrie 2012 când acesta nu mai era salariat al societății, informațiile înscrise în facturi constituie elemente care nu corespund cu realitatea, fapt ce poate duce la concluzia că tranzacțiile înscrise în documente nu sunt reale.

Nu se poate face dovada persoanelor care au efectuat transportul de bunuri, încărcarea acestora la furnizor, întrucât furnizorul nu a fost înregistrat niciodată în vectorul fiscal ca plătitor de impozit pe salarii și de contribuții sociale obligatorii, iar persoana înscrisă în facturi nu mai deține calitatea de salariat al X SRL.

În ceea ce privește plata în numerar a achizițiilor înscrise în facturile prezentate în copie conform cu originalul, nu s-a putut identifica numele persoanelor care au ridicat din casieria societății avans spre decontare în perioadele respective, sau eventual persoanele cărora li s-au achitat sumele înscrise în chitanțele care însoțesc facturile, prezentate de asemenea în copie conform cu originalul.

Prin cele prezentate, s-a constatat că societatea nu a respectat prevederile Legii contabilității cu privire la modul de întocmire a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor și răspunderea persoanei care le înregistrează, ale Codului fiscal cu privire la modul de acordare a dreptului de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

În baza Codului de procedură fiscală care acordă organelor de inspecție dreptul de apreciere în limite bine stabilite, în timpul inspecției s-a constatat că în anul fiscal 2012, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu mărfurile în sumă de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu a făcut dovada provenienței cu documente justificative, conform legii, contribuabilul diminuând baza de impozitare a impozitului pe profit cu suma de ... lei, aferent căreia în timpul inspecției s-a determinat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

În perioada ianuarie - martie 2013, contribuabilul a înregistrat achiziții de deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, aplicând măsurile de simplificare - taxare inversă, având la baza facturi emise sub antetul societății Z SRL Cristur, județul Hunedoara,

La baza înregistrărilor s-au identificat facturile prezentate în copie conform cu originalul, însoțite de formularul "Notă de recepție și constatări diferite cont 371", care nu conține numele persoanei care l-a întocmit, numele persoanelor care au constituit comisia de recepție, locul unde s-a efectuat recepția bunurilor, gestiunea în care au intrat, de asemenea lipsă semnături.

Facturile sunt însoțite de avize de însoțire a mărfii, pe unele din aceste avize, fiind înscris la rubrica "numele delegatului" ... și un act de identitate emis de județul Mehedinți - Poliția Strehăia.

De asemenea, facturile sunt însoțite de documente de plată numerar - chitanțe, având aceeași dată și sumă ca și facturile pe care le însoțesc.

Analizând modul de întocmire a documentelor, s-au constatat:

- la rubrica alocată datelor privind expediția este înscris ca nume al delegatului, ..., înregistrat în registrul salariaților societății X SRL cu contract individual de muncă în perioada: 15 februarie - 30 august 2012, funcția șofer autocamion/main de mare tonaj;
- datele unei cărți de identitate eliberată în județul Hunedoara
- numărul de înmatriculare al unui mijloc de transport auto, respectiv ... și ...

În ceea ce privește delegatul înscris pe unele din aceste documente, ..., acesta nu s-a identificat înregistrat în REVISAL întocmit de X SRL, iar conform informațiilor cu care furnizorul este înregistrat în vectorul fiscal, acesta nu a avut niciodată salariați.

Nu s-au identificat documente care să ateste cantitatea de bunuri înscrisă în facturi (note de cântar), deplasarea delegaților înscriși în facturi în vederea achiziționării bunurilor înscrise în facturi.

Formularele prezentate de reprezentanții legali ai societății reprezentând, spre exemplu, scrisoare de transport internațional (CMR), pe lângă faptul că acestea nu conțin informații complete, cum ar fi cantitatea transportată, organele de inspecție fiscală nu au putut obține informații cu privire la persoanele care le-au întocmit, având în vedere că nu s-au identificat după cum s-a prezentat anterior.

Nu se poate face dovada persoanelor care au efectuat transportul de bunuri, încărcarea acestora la furnizor, întrucât furnizorul nu a fost înregistrat niciodată în

vectorul fiscal ca plătitor de impozit pe salarii și de contribuții sociale obligatorii, iar persoana înscrisă în o parte din facturi nu mai deține calitatea de salariat al X SRL.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu s-a probat realitatea tranzacțiilor înscrise în documentele prezentate..

În ceea ce privește plata în numerar a achizițiilor înscrise în facturile prezentate în copie conform cu originalul, nu s-a putut identifica numele persoanelor care au ridicat din casieria societății avans spre decontare în perioadele respective, sau eventual persoanele cărora li s-au achitat sumele înscrise în chitanțele care însoțesc facturile, prezentate de asemenea în copie conform cu originalul.

Prin cele prezentate, s-a constatat că societatea nu a respectat prevederile Legii contabilității cu privire la modul de întocmire a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor și răspunderea persoanei care le înregistrează, ale Codului fiscal cu privire la modul de acordare a dreptului de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

În baza Codului de procedură fiscală care acordă organelor de inspecție dreptul de apreciere în limite bine stabilite, în timpul inspecției s-a constatat că în anul fiscal 2012, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu mărfurile în sumă de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu a făcut dovada provenienței cu documente justificative, conform legii, contribuabilul diminuând baza de impozitare a impozitului pe profit cu suma de ... lei, aferent căreia în timpul inspecției s-a determinat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Între sumele înregistrate în evidența contabilă, conform bilanțelor de verificare și cele declarate prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2013, s-au identificat neconcordanțe.

Impozitul profit declarat prin formularul 100 este de ... lei, impozitul pe profit datorat înscris la rândul 46 din declarație este în sumă de ... lei, rezultând diferența de impozit pe profit de recuperat în sumă de ... lei.

Consecința fiscală, în anul fiscal 2013, societatea a calculat, înregistrat și declarat la organul fiscal, în mod eronat, impozitul pe profit, diminuând baza de impozitare cu suma de ... lei, aferent căreia, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Temei de drept

Art.11 alin.(1), art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art.6 alin.(1), art.72 și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările.

Art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată, cu modificările și completările ulterioare.

B. Cu privire la determinarea TVA stabilită suplimentar

Perioada verificată: 01.10.2015 - 31.12.2015

Constatări fiscale

În luna noiembrie 2015, societatea a înregistrat achiziții de bunuri, respectiv obiecte de inventar, având valoarea fără TVA în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei pentru care și-a exercitat dreptul de deducere, în baza facturilor emise sub antetul Q SRL București, furnizor cu activitate declarată, comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin internet.

Conform documentelor prezentate în copie conform cu originalul, bunurile achiziționate s-au achitat prin numerar, în baza chitanțelor care însoțesc cele două facturi.

În timpul inspecției s-a constatat că nu s-au respectat prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în anul fiscal 2015, art.145 alin.(1) în sensul că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, art.134² alin.(1) în sensul că exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator, art.134¹ alin.(1) în sensul că faptul generator intervine la data livrării bunurilor.

De asemenea, art.134 alin.(1) din același act normativ, potrivit căruia, faptul generator - reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, iar la alin.(2) exigibilitatea taxei - reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

Furnizorul înscris în facturile de achiziții:

- nu a depus decontul privind TVA pentru luna noiembrie 2015 - când au avut loc tranzacțiile înscrise în documente, de altfel, începând cu această luna nu a mai depus niciun decont.
- aferent anului fiscal 2015, Q SRL București nu a depus declarația anuală privind impozitul pe profit. Singura declarație trimestrială privind obligațiile de plată la bugetul de stat, Cod 100, depusă la organul fiscal de administrare, este aferentă trimestrului II 2015, prin care a declarat impozit pe profit zero.
- nu a depus situațiile financiare anuale pentru anul 2015.
- a fost înregistrat ca plătitor de TVA în perioada 01.02.2015 - 09.05.2016.
- declarat de ONRC ca și contribuabil inactiv din data de 02.02.2017, ca urmare a expirării sediului social.

Ca o consecință a celor prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat nerespectarea de către X SRL Petroșani a prevederilor Codului fiscal cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel:

- nu s-a probat modul în care bunurile înscrise în facturi au intrat în gestiunea societății, în condițiile în care nu s-au identificat informații cu privire la modul în care s-a efectuat transportul, persoana care a efectuat aprovizionarea, persoana care a ridicat banii din casieria societății în vederea achitării numerar - după cum se poate interpreta prin existența chitanțelor;
- nu s-a făcut dovada realizării faptului generator, implicit a exigibilității taxei, condiție care generează dreptul de deducere prevăzut la art.145 din Codul fiscal;

- baza de impozitare a TVA se constituie, din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului;
- orice persoană are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

În timpul inspecției, s-a constatat ca nu s-au îndeplinit condițiile legale de exercitare a dreptului de deducere a TVA, motiv pentru care, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei ca urmare a neacordării dreptului de deducere.

Temei de drept

Art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134¹ alin.(1), art.134² alin.(1), art.137 alin.(1), art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art.6 alin.(1), art.72 și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările.

Art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată, cu modificările și completările ulterioare.

C. Cu privire la determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii aferente salariilor.

Modul de constituire și declarare a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ... lei.

Societatea a fost supusă unui control efectuat de Inspecția Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara - Deva.

Prin Procesul verbal de control nr.../...2012 s-a constatat că în perioada aprilie - august 2012, un număr de persoane au desfășurat activitate în cadrul societății fără forme legale, motiv pentru care s-a dispus măsura încheierii contractelor individuale de muncă cu aceste persoane, în conformitate cu prevederile legale.

Actul de control a fost transmis de organele de control din cadrul I.T.M. Hunedoara, organelor de inspecție din cadrul A.J.F.P. Hunedoara în vederea stabilirii obligațiilor fiscale generate de munca prestată în condițiile constatate în timpul controlului.

De asemenea, s-a depus Denunțul penal cu nr.../...2012 împotriva X SRL, către Inspectoratul de Poliție al Județului Hunedoara - Poliția Municipiului Petroșani, care s-a finalizat cu Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală nr.../...2013.

În timpul inspecției fiscale s-a constatat că măsura de a încheia contracte individuale de muncă cu persoanele nominalizate în actul de control nu a fost dusă la îndeplinire, justificarea acestui fapt fiind prezentată în scris în nota explicativă.

Pe baza constatărilor organelor de control din cadrul Inspecției Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara-Deva, prezentate în Procesul verbal de control nr.../...2012, timpul inspecției fiscale s-au stabilit obligațiile fiscale suplimentare constând în impozit pe salarii și contribuții sociale obligatorii aferente salariilor persoanelor nominalizate în procesul verbal de control,

identificate că ar fi lucrat în folosul societății fără ca aceasta din urmă să încheie contracte individuale de muncă cu salariații.

În vederea stabilirii obligațiilor fiscale, s-au avut în vedere:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare aplicabile în perioada aprilie 2012 - august 2012
- Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004
- informații din baza de date REVISAL a societății X SRL
- Hotărârea nr.1.225/2011 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, art.1 potrivit căruia “începând cu data de 1 ianuarie 2012 salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se stabilește la 700 lei lunar, pentru un program complet de lucru de 169,333 ore în medie pe lună în anul 2012, reprezentând 4,13 lei/oră”.

Motiv de fapt:

Pentru perioada aprilie - august 2012, societatea nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat la organul fiscal de administrare unde este înregistrată ca plătitor de impozite și taxe, impozitul pe veniturile din salarii datorat pentru un număr de 14 persoane identificate lucrând în folosul societății fără documente legale, după cum au constatat organele de control din cadrul Inspecției Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara-Deva, prin Procesul verbal de control nr.../...2012.

Temei de drept:

Art.55 alin.(1), art.57 alin.(2) lit.a) și art.58 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei.

Așa cum s-a prezentat la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, pentru perioada aprilie - august 2012, societatea nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat la organul fiscal de administrare unde este înregistrată ca plătitor de impozite și taxe, contribuții sociale obligatorii datorate pentru un număr de 14 persoane.

Temei de drept:

Art.296¹⁸ alin.(3) lit.a, a¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare..

Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile art.80 alin.(1) lit.a), art.82 alin.(1) și art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002.

Modul de constituire și declarare a contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modul de constituire și declarare a contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ... lei.

Având în vedere cele reținute la “Modul de constituire și declarare a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator” societatea a încălcat prevederile art.296¹⁸ alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

D. Cu privire la determinarea impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În perioada supusă inspecției, din profiturile înregistrate în anii fiscali precedenți, societatea a repartizat în luna decembrie 2015, dividende în sumă brută de ... lei, aferent cărora a calculat și a înregistrat în evidența contabilă impozit în sumă de ... lei, conform prevederilor art.97 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește modul de declarare, până la data începerii inspecției, impozitul pe vaniturile din dividende distribuite persoanelor fizice nu a fost declarat la organul fiscal.

În anii fiscali 2012, 2013 și 2015, societatea a înregistrat prin registrul de casă plăți numerar în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu s-a făcut dovada realității aprovizionării cu aceste bunuri, din considerentele prezentate la capitolul cu impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, având ca documente justificative chitanțe emise sub antetul:

- Y SRL Strehaiia, județul Mehedinți, în sumă de ... lei;
- Z SRL Cristur, județul Hunedoara, în sumă de ... lei;
- Q SRL București, în sumă de ... lei.

Dacă tranzacțiile comerciale dintre X SRL Petroșani și cei trei furnizori nu au avut loc, plata sumelor înscrise în chitanțele prezentate în copie conform cu originalul, nu pot fi documente justificative care să ateste plata unor servicii care nu au fost prestate.

Având în vedere că:

- reprezentanții legali ai contribuabilului nu au putut justifica cu documente legale că banii au fost cheltuiți în folosul societății, aceste plăți fiind efectuate în baza unor documente care nu pot întruni calitatea de documente de plată, atâta timp cât nu s-a făcut dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturile prezentate;
 - nu s-au putut identifica persoanele care au intrat în posesia acestor sume ridicate din casieria societății de către administrator,
- organele de inspecție au considerat că suma de ... lei, reprezintă o parte din profitul net realizat de societate în perioada verificată și însușit de administrator fără a calcula impozit pe veniturile din dividende.

În reconsiderarea acestor retrageri de sume, ca fiind dividende, s-au avut în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) pct.12 potrivit cărora “dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică”.

Reținerea impozitului pe veniturile din investiții este reglementată de Codul fiscal care prevede impunerea cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

Valoarea netă a sumelor ridicate sub forma de dividende este în sumă de ... lei, rezultând valoarea brută impozabilă în sumă de ... lei, astfel:

- 2012: dividende brute = ... lei

- dividende nete = ... lei
- impozit dividende = ... lei
- 2013: dividende brute = ... lei
- dividende nete = ... lei
- impozit dividende = ... lei
- 2015: dividende brute = ... lei
- dividende nete = ... lei
- impozit dividende = ... lei.

În consecință, organele de inspecție fiscală au constatat diminuarea bazei de impozitare a impozitului pe dividende, în anii fiscali 2012, 2013 și 2015 cu suma de ... lei, reprezentând valoarea brută a dividendelor, aferent cărora au calculat impozit pe dividende suplimentar în sumă de ... lei.

Aferent anului fiscal 2016, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe dividende suplimentar în sumă de ... lei, urmare a nedeclarării. Pentru suma de ... lei, decizia de impunere emisă ține loc de declarație pentru a fi înregistrată în fișa sintetică pe plătitor din evidența organului fiscal, iar contribuabilul nu are obligația de a se înregistra în evidența contabilă cu această sumă.

Temei de drept:

Art.7 alin.(1) pct.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

Art.72 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare;

Art.97 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

E. Cu privire la modificarea bazei de impozitare cu suma de ... lei ca urmare a inspecției fiscale.

În anul fiscal 2014:

- conform evidenței contabile și situației financiare:

- venituri totale: ... lei
- cheltuieli totale: ... lei
- pierdere contabilă: ... lei
- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit: ... lei
- protocol de ... lei
- amenzi și penalități stabilite de instituțiile statului ... lei
- amortizarea mijloacelor fixe de ... lei.

pierdere fiscală de recuperat în anii următori: ... lei

- conform declarației anuale privind impozitul pe profit depusă la organul fiscal sub nr.../...2015, contribuabilul a declarat venituri și cheltuieli în sume care nu se regăsesc în evidența contabilă, astfel:

- venituri totale: ... lei
- cheltuieli totale: ... lei
- rezultatul brut: pierdere ... lei
- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit: ... lei

pierdere fiscală de recuperat în anii următori: ... lei.

Între sumele înregistrate în evidența contabilă, conform bilanțelor de verificare și cele declarate prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2014, s-au identificat neconcordanțe, pentru elucidarea cărora s-au solicitat prin notă explicativă, informații scrise reprezentantului legal al societății. Persoana care se ocupa de evidența contabilă în perioada desfășurării inspecției nu a putut formula răspunsul la aceasta întrebare.

În concluzie, prin declarația privind impozitul pe profit, cod 101, aferentă anului fiscal 2014, societatea a declarat în mod eronat veniturile și cheltuielile, rezultând pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de ... lei. Conform documentelor privind evidența contabilă, pierderea fiscală este în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale de recuperat în anii următori declarată eronat de contribuabil, cu suma de ... lei.

În anul fiscal 2015, conform documentelor justificative care au stat la baza înregistrărilor în evidența contabilă, a registrului de evidență fiscală, s-a constatat că societatea nu a declarat prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul fiscal 2015, obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, stabilite de organul fiscal de administrare, pentru neplata la termenul legal a obligațiilor fiscale.

Organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală de recuperat înregistrată la data de 31.12.2015 cu suma de ... lei.

Temei de drept:

Art.21 alin.(1) și art.26 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere susținerile societății contestatoare, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Sub aspect procedural

Așa cum s-a reținut mai sus, petenta a solicitat acordarea audierii în vederea participării la procedura de soluționare a contestației formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.F-HD .../...2017, aceasta având loc în data de 19.07.2017, susținerile fiind consemnate în minuta ședinței privind susținerea orală încheiată cu această ocazie și anexată dosarului cauzei.

În cadrul susținerii orale a contestației, petenta invocă excepția nulității actului administrativ fiscal contestat prevăzută la art.49 lit.c) din Codul de procedură fiscală în sensul că, decizia de impunere în integralitatea sa prin conținutul pe care îl are a fost emis cu aplicarea greșită a legii, solicitând organului competent în soluționarea contestației să constate nulitatea atât a deciziei de impunere cât și a raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere.

Potrivit prevederile pct.9.12. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Solicitarea privind susținerea orală a contestației poate fi formulată în cuprinsul contestației sau prin cerere separată, o singură dată în cadrul procedurii de soluționare a contestației. Contestatorul va putea aduce lămuriri suplimentare cu privire la argumentele din cuprinsul contestației și documente prin care înțelege să își probeze afirmațiile. Susținerile contestatorului și ale reprezentantului organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat vor fi consemnate într-o minută, ce va fi anexată la dosarul contestației.”

Având în vedere că prin contestația formulată, petenta nu a invocat excepția nulității actului administrative fiscal contestat, iar procedura privind susținerea orală a contestației reglementează posibilitatea contestatorului de a aduce lămuriri suplimentare la argumentele din cuprinsul contestației, în soluționarea contestației nu poate fi analizată această excepție în condițiile legii, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

Asupra fondului cauzei

A. Referitor la capătul de cerere privind contestarea Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.F-HD .../...2017 în ceea ce privește baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei.

În fapt, la nivelul anului fiscal 2014, conform evidenței contabile și situației financiare, societatea petentă a înregistrat:

- venituri totale în sumă de ... lei
- cheltuieli totale în sumă de ... lei
- pierdere contabilă în sumă de ... lei
- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei
- pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de ... lei.

Iar, conform Declarației anuale privind impozitul pe profit înregistrată la organul fiscal sub nr.../...2015, societatea petentă a declarat venituri și cheltuieli cu alte valori și care nu se regăsesc în evidența contabilă, astfel:

- venituri totale în sumă de ... lei
- cheltuieli totale în sumă de ... lei
- rezultatul brut, pierdere în sumă de ... lei
- cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit în sumă de ... lei
- pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de ... lei.

Astfel, între sumele înregistrate în evidența contabilă, conform bilanțelor de verificare și cele declarate prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2014, s-au identificat neconcordanțe, pentru elucidarea cărora s-au solicitat prin notă explicativă, informații scrise reprezentantului legal al societății. Însă,

persoana care se ocupa de evidența contabilă în perioada desfășurării inspecției nu a putut formula un răspuns la această întrebare.

În concluzie, prin declarația privind impozitul pe profit, cod 101, aferentă anului fiscal 2014, societatea a declarat în mod eronat veniturile și cheltuielile, rezultând pierdere fiscală de recuperat în anii următori în sumă de ... lei, în condițiile în care, conform documentelor privind evidența contabilă, pierderea fiscală este în sumă de ... lei.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale de recuperat în anii următori declarată eronat de contribuabil, cu suma de ... lei (... lei - ... lei).

La nivelul anului fiscal 2015, conform documentelor justificative care au stat la baza înregistrărilor în evidența contabilă, a registrului de evidență fiscală, s-a constatat că societatea nu a declarat prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul fiscal 2015, obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei, stabilite de organul fiscal de administrare pentru neplata la termenul legal a obligațiilor fiscale.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală de recuperat înregistrată la data de 31.12.2015 cu suma de ... lei.

Conform Ordinului președintelui ANAF nr.3.706/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale":

“ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI

de completare a formularului "Decizie privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale"

Formularul "Decizie privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspecțiilor fiscale atât la persoane juridice, cât și la persoane fizice, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Formularul "Decizie privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale" se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale pentru obligațiile fiscale pentru care s-a constatat că baza de impozitare se modifică, dar fără stabilirea de obligații fiscale.

.....
2. "Date privind obligațiile fiscale supuse inspecției fiscale" va cuprinde: (...)

2.1.1. "Motivul de fapt": se vor înscrie constatările care au condus la concluzia că baza de impunere se modifică. (...)"

Având în vedere constatările reținute și în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) și art.26 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aferent perioadei 01.01.2014 - 31.12.2015, organele de

inspecție fiscală au stabilit suplimentar o bază impozabilă în sumă de ... lei (... lei + ... lei), procedând la emiterea Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.F-HD .../...2017.

Astfel, referitor la constatările motivate de către organele de inspecție fiscală cu privire la baza impozabilă stabilită suplimentar, în sumă de ... lei și contestată prin acțiunea formulată, societatea petentă nu aduce niciun argument de fapt și de drept și nu depune niciun document în susținerea contestației prin care să infirme aceste constatări.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)”

coroborat cu prevederile pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

pct.11.1. *“Contestația poate fi respinsă ca: (...)*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; (...)”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește baza impozabilă stabilită suplimentar, în sumă de ... lei, societatea nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.73 din același act normativ:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

(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. (...)”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art.249 *“cel ce face o susținere în cursul*

procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art.250 “dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 din Dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termenul în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că **X SRL**, deși contestă baza impozabilă stabilită suplimentar, în sumă de ... lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de aceștia, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.F-HD .../...2017, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră “*Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv*”, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de **X SRL**, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

B. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care, societatea contestatoare nu a respectat dispozițiile obligatorii ale art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv prin

contestația formulată nu a prezentat motivele de fapt și de drept care să se refere la fondul cauzei.

În fapt, din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură, organul de soluționare a contestației a constatat faptul că, în cuprinsul contestației formulată de **X SRL** nu sunt invocate temeuri de drept și nu sunt prezentate argumente de fapt sau dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală conform art.73, care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În urma verificării documentelor financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că între sumele înregistrate în evidența contabilă, conform bilanțelor de verificare și cele declarate prin declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2013, s-au identificat neconcordanțe, reținând că societatea a calculat, înregistrat și declarat la organul fiscal în mod eronat impozitul pe profit, diminuând baza de impozitare cu suma de ... lei, aferent căreia s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Astfel, referitor la constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, inclus în suma contestată, prin contestația formulată, societatea petentă nu aduce niciun argument de fapt și de drept și nu depune niciun document în susținerea contestației prin care să infirme aceste constatări.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...)”

coroborat cu prevederile pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

pct.11.1. *“Contestația poate fi respinsă ca: (...)*

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; (...)”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, societatea nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.73 din același act normativ:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

(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. (...).”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art.249 “*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 “*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatara este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarii.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarii, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 din Dosarul 935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termenul în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că X SRL, deși contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră “*Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv*”, se va respinge

ca nemotivată contestația formulată de **X SRL** pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

C. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra diminuării masei profitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor înscrise în facturile de achiziții emise de către Y SRL Strehaia și Z SRL Cristur, reprezentând contravaloare deșeu fier vechi.

În fapt, referitor la relația comercială cu Y SRL Strehaia, județul Mehedinți, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada august - octombrie 2012, contribuabilul a înregistrat achiziții de deșeu fier vechi, aplicând măsurile de simplificare - taxare inversă și diminuând baza de impozitare a impozitului pe profit cu contravaloarea cheltuielilor cu achizițiile de deșeu fier vechi **în sumă totală de ... lei**, având la bază facturi emise sub antetul Y SRL.

De asemenea, referitor la relația comercială cu Z SRL Cristur, județul Hunedoara, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie - martie 2013, contribuabilul a înregistrat achiziții de deșeu fier vechi, aplicând măsurile de simplificare - taxare inversă și diminuând baza de impozitare a impozitului pe profit cu contravaloarea cheltuielilor cu achizițiile de deșeu fier vechi **în sumă totală de ... lei**, având la bază facturi emise sub antetul Z SRL Cristur.

Organele de inspecție fiscală au reținut că societatea nu a respectat prevederile Legii contabilității cu privire la modul de întocmire a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor și răspunderea persoanei care le înregistrează, precum și ale Codului fiscal cu privire la modul de acordare a dreptului de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, având în vedere următoarele considerente:

- la baza înregistrărilor s-au identificat facturile însoțite de formularul "Notă de recepție și constatări diferențe cont 371" care însă nu conține numele persoanei care l-a întocmit, numele persoanelor care au constituit comisia de recepție, locul unde s-a efectuat recepția bunurilor, gestiunea în care au intrat, în condițiile în care societatea are înregistrate în evidența contabilă mai multe gestiuni (gestiune de mărfuri, de materii prime, de materiale consumabile, s.a.m.d.), lipsă semnături;
- în cazul societății Z SRL Cristur, facturile sunt însoțite și de avize de însoțire a mărfii, pe unele din aceste avize, fiind înscris la rubrica "numele delegatului" ... și un act de identitate emis de județul Mehedinți - Poliția Strehaia; în ceea ce privește delegatul înscris pe unele din aceste documente, ..., acesta nu s-a identificat înregistrat în REVISAL întocmit de X SRL; au fost prezentate scrisori de transport internațional (CMR) care, pe lângă faptul că nu conțin informații complete, cum ar

fi cantitatea transportată, nu s-au putut obține informații cu privire la persoanele care le-au întocmit, având în vedere că nu s-au identificat după cum s-a prezentat;

- facturile sunt însoțite de documente de plată numerar - chitanțe, având aceeași dată și sumă ca și facturile; în ceea ce privește plata în numerar, nu s-a putut identifica numele persoanelor care au ridicat din casieria societății avans spre decontare în perioadele respective, sau eventual persoanele cărora li s-au achitat sumele înscrise în chitanțele care însoțesc facturile;
- analizând modul de întocmire a facturilor, s-a constatat că la rubrica alocată datelor privind expediția este înscris ca nume al delegatului, ..., înregistrat în registrul salariaților societății X SRL cu contract individual de muncă în perioada 15 februarie - 30 august 2012, funcția șofer autocamion de mare tonaj; sunt înscrise datele unei cărți de identitate eliberată în județul Hunedoara și numerele de înmatriculare ale unor mijloace de transport auto, respectiv HD ... și HD ..., care aparțin societății W SRL Hunedoara;
- nu s-au identificat documente care să ateste cantitatea de bunuri înscrisă în facturi (note de cântar), deplasarea delegaților înscrși în facturi în vederea achiziționării bunurilor înscrise în facturi;
- informațiile înscrise în facturi constituie elemente care nu corespund cu realitatea, fapt ce poate duce la concluzia că tranzacțiile înscrise în documente nu sunt reale;
- nu se poate face dovada persoanelor care au efectuat transportul de bunuri, încărcarea acestora la furnizor, întrucât furnizorul nu a fost înregistrat niciodată în vectorul fiscal ca plătitor de impozit pe salarii și de contribuții sociale obligatorii, iar persoana înscrisă în facturi nu mai deține calitatea de salariat al X SRL.

Drept urmare, în baza Codului de procedură fiscală care, așa cum au reținut organele de inspecție fiscală, acordă acestora dreptul de apreciere în limite bine stabilite, în timpul inspecției s-a constatat că societatea a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit cu cheltuielile în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu a făcut dovada provenienței cu documente justificative, conform legii și aferent cărora, s-a determinat un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei, astfel:

- în anul fiscal 2012 a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit cu cheltuielile **în sumă de ... lei**, aferent cărora s-a determinat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.
- în anul fiscal 2013 a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit cu cheltuielile în sumă de ... lei, aferent cărora s-a determinat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

În drept, în materia impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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”.

La art.21 alin.(1) din același act normativ, se prevede:

“(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.”

În explicitarea prevederilor citate, legiuitorul aduce precizări suplimentare, prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Pct.12 “Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21 din Codul fiscal.”

În conformitate cu aceste prevederi legale, 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.

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.

Totodată, în cadrul art.21 din Codul fiscal, la alin.(4) sunt stipulate cheltuielile care nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil.

Astfel, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f), 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.”

În explicitarea prevederilor legale mai sus menționate, legiuitorul a stipulat la pct.44 al Titlului II din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“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.”

Potrivit prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată:

Art.1 “(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2007, conținutul minimal obligatoriu pentru formularul de factură este cel prevăzut la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.

.....
ANEXA 3 Normele de întocmire și utilizare a facturii

Formular cu regim intern de tipărire și numerotare.

1. Servește ca:

- document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a bunurilor livrate și a serviciilor prestate;
- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- document de încărcare în gestiunea cumpărătorului;
- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului;
- alte situații prevăzute expres de lege. (...)

Totodată, Anexa nr.1 A “Norme generale” din OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar contabile:

“15. Factura se întocmește și se utilizează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.”

Astfel, persoana impozabilă trebuie să justifice cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

- a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;
- d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;
- e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art.153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125¹ alin.(3) în definierea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art.152¹, la art.306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art.152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”

respectiv art.155 alin.(19) din același act normativ, în vigoare începând cu 01 septembrie 2012:

“(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art.153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125¹ alin.(3) în definierea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care factura este emisă de beneficiar în numele și în contul furnizorului, mențiunea «autofaktură»;

l) în cazul în care este aplicabilă o scutire de taxă, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu ori din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri ori prestarea de servicii face obiectul unei scutiri;

m) în cazul în care clientul este persoana obligată la plata TVA, mențiunea «taxare inversă»;

n) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, mențiunea «regimul marjei - agenții de turism»;

o) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, una dintre mențiunile «regimul marjei - bunuri second-hand», «regimul marjei - opere de artă» sau «regimul marjei - obiecte de colecție și antichități», după caz;

p) în cazul în care exigibilitatea TVA intervine la data încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, mențiunea «TVA la încasare»;

r) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi ori documente pentru aceeași operațiune.”

Totodată, trebuie invocat și faptul că reglementările contabile în vigoare, respectiv Capitolul VII Funcțiunea conturilor, grup 37 “Mărfuri” din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează:

“Contul 371 "Mărfuri"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de mărfuri.

Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 327, 542); (...)

În creditul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor ieșite din gestiune prin vânzare și lipsurile de inventar (607); (...)

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei."

Astfel, marfa achiziționată poate exista în stoc sau poate fi vândută, iar pe măsura vânzării acesteia, contribuabilul înregistrează cheltuieli, soldul contului reprezentând valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

În raport cu documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

După cum s-a prezentat în raportul de inspecție fiscală, în perioada august - octombrie 2012 și ianuarie - martie 2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, având la bază facturi emise sub antetul Y SRL și Z SRL.

Față de toate aspectele reținute din punct de vedere al modului de întocmire a documentelor contabile, din totalul achizițiilor de deșeu fier vechi în sumă totală de ... lei, organele de inspecție fiscală au reținut că doar achizițiile în sumă de ... lei, nu au respectat prevederile Legii contabilității cu privire la modul de întocmire al documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor, precum și ale Codului fiscal cu privire la modul de acordare a dreptului de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, constatând că societatea a diminuat baza de impozitare a impozitului pe profit cu cheltuielile în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu a făcut dovada provenienței cu documente justificative, motivând faptic și concret că nu se poate face dovada persoanelor care au efectuat transportul de bunuri, încărcarea acestora la furnizor, informațiile înscrise în facturi constituind elemente care nu corespund cu realitatea respectiv, persoanele înscrise la rubrica delegat, domnul ..., a fost înregistrat în registrul salariaților societății X SRL cu contract individual de muncă doar în perioada 15 februarie - 30 august 2012, iar domnul ..., nu s-a identificat înregistrat în REVISAL întocmit de X SRL, precum și că furnizorul nu a fost înregistrat niciodată în vectorul fiscal ca plătitor de impozit pe salarii, fapt ce poate duce la concluzia că tranzacțiile înscrise în documente nu sunt reale.

Așa cum s-a reținut mai sus, petenta a solicitat acordarea audierii în vederea participării la procedura de soluționare a contestației formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.F-HD .../...2017, aceasta având loc în data de 19.07.2017, susținerile fiind consemnate în minuta ședinței privind susținerea orală încheiată cu această ocazie și anexată dosarului cauzei.

Conform susținerilor, petenta arată că nu au fost stabilite în condițiile legii bazele de impozitare și corelativ obligațiile suplimentare, subliniind că toate documentele în baza cărora s-au făcut înregistrările contabile conțin elementele obligatorii prevăzute de Codul fiscal, OMEF nr.3512/2008 privind documentele

financiar contabile și OMFP nr.2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Organele de inspecție fiscală arată că a fost vorba în principal de elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină o factură și mai mult la stabilirea stării de fapt s-a ținut seama de elementele obligatorii care ar trebui să demonstreze realitatea operațiunilor consemnate în aceste facturi.

Totodată, cu adresa nr.HDG_AIF .../...2017, A.J.F.P.Hunedoara, Inspecție fiscală a transmis punctul de vedere întocmit în urma a susținerii orale a contestației, înregistrat la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TM_DGR .../...2017, prin care organele de inspecție fiscală arată că își susțin punctul de vedere prezentat detaliat în raportul de inspecție fiscală, respectiv societatea nu a făcut dovada realității operațiunilor înscrise în facturile care au numele de Z SRL înscris la rubrica furnizor, chiar dacă acestea îndeplinesc condițiile de formă prevăzute de Codul fiscal, reiterând în continuare constatări din raportul de inspecție fiscală.

Prin urmare, se reține că organele de inspecție fiscală nu au analizat operațiunile realizate de contestatară în întregul lor, nu rezultă dacă, la stabilirea consecințelor fiscale au verificat îndeplinirea tuturor condițiilor având caracter cumulativ și totodată obligatoriu, impuse de legea fiscală, nefiind efectuate verificări din care să rezulte dacă achizițiile de bunuri au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și dacă se justifică necesitatea efectuării cheltuielilor cu aceste achiziții, precum și că tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozițiilor legale aplicabile în materie fiscală.

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, se reține că prin Codul de procedură fiscală se reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației reglementat la art.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat, contribuabilul având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză detaliată și riguroasă a modului de derulare faptică a operațiunilor pentru a determina necesitatea bunurilor achiziționate de petentă, urmată de stabilirea tratamentului fiscal corespunzător celor relevate în urma analizei efectuate.

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

Astfel, documentele existente la dosar nefiind de natură să clarifice complet și clar situația petentei, având în vedere cele prezentate, organul de soluționare a

contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra naturii operațiunilor respective, impunându-se analizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de efectuarea acestor operațiuni, respectiv analizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă și completă a situației fiscale a contribuabilului.

Pe cale de consecință, din documentele existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei din contestația formulată, organul competent în soluționare a contestației nu poate stabili starea de fapt și normele legale incidente acesteia care au determinat stabilirea în sarcina petentei a obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit, decurgând din operațiunile desfășurate de aceasta cu furnizorii Y SRL și Z SRL, motiv pentru care, raportat la documentele existente la dosarul cauzei, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Soluții asupra contestației. (...)

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrative atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

respectiv se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta, în considerarea principiului rolului activ în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentei, prin prezentarea, in extenso, a tuturor elementelor edificatoare ale spetei și analiza detaliată a operațiunii și a consecințelor fiscale aferente și menționarea acestora motivate în drept.

De asemenea, referitor la posibilitatea petentei de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea achizițiilor de la Y SRL și Z SRL, operațiuni care fac obiectul cauzei deduse judecății, organele de inspecție fiscală vor analiza aceste operațiuni în considerarea dispozițiilor exprese ale art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în sensul determinării profitului

impozabil, cu consecința calculării impozitului pe profit conform legii, analizând dacă aceste cheltuieli au fost efectuate de petentă în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv pentru obiectul de activitate al acesteia.

D. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra exercitării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de achiziții emise de către Q SRL București.

În fapt, în luna noiembrie 2015, societatea X SRL a înregistrat în evidența contabilă, achiziții de bunuri, respectiv obiecte de inventar, în sumă totală de ... lei din care, baza impozabilă în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei pentru care și-a exercitat dreptul de deducere, în baza facturilor emise sub antetul Q SRL București, furnizor cu activitate declarată, comerț cu amănuntul prin intermediul caselor de comenzi sau prin internet, astfel:

- factura nr.../04.11.2015 în sumă totală de ... lei din care, baza de impozitare de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând contravaloare telefon Apple iPhone 6S Plus

- factura nr.../...2015 în sumă totală de ... lei din care, baza de impozitare de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând contravaloare telefon Apple iPhone 6S Plus.

Urmare verificării, în temeiul prevederilor art.134 alin.(1) și alin.(2), art.134¹ alin.(1), art.134² alin.(1), art.137 alin.(1) și art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă facturilor de achiziții, întrucât nu s-au îndeplinit condițiile legale de exercitare a dreptului de deducere a TVA.

În drept, în materia taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.145 *“Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

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

(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 *“Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5);”

Prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, legiuitorul reglementează la pct.46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată, astfel:

“46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. (...)”.

Având în vedere prevederile legale incidente, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din interpretarea textelor de lege, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Organul de soluționare a contestației reține că, prin utilizarea sintagmei *“dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni (...)”*, legiuitorul a dorit să întărească legătura directă și imediată care trebuie să existe între achiziții și utilizarea lor propriu-zisă, respectiv scopul acestor achiziții să fie subordonat utilizării în folosul operațiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere.

Simpla achiziție a unui bun sau serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului sau serviciului achiziționat, respectiv pentru desfășurarea unei activități economice care să dea naștere la realizarea de operațiuni taxabile, întrucât, într-o atare ipoteză, ar fi suficientă doar deținerea documentului justificativ, în speța, factura, pentru ca o persoană impozabilă să-și poată deduce imediat, integral și nelimitat taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor.

Totodată, față de prevederile legale mai sus invocate, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit prevederilor legale se reține faptul că, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele său de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD .../...2017 care a stat la baza emiterii deciziei de

impunere contestată, așa cum s-a reținut la situația de fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorul Q SRL București înscris în facturile de achiziții:

- începând cu luna noiembrie 2015 nu a mai depus deconturile privind TVA;
- aferent anului fiscal 2015, nu a depus declarația anuală privind impozitul pe profit; singura declarație trimestrială privind obligațiile de plată la bugetul de stat, Cod 100, depusă la organul fiscal de administrare, este aferentă trimestrului II 2015, prin care a declarat impozit pe profit zero;
- nu a depus situațiile financiare anuale pentru anul 2015;
- a fost înregistrat ca plătitor de TVA în perioada 01.02.2015 - 09.05.2016;
- declarat de ONRC ca și contribuabil inactiv din data de 02.02.2017, ca urmare a expirării sediului social.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală rețin ca și concluzie, nerespectarea de către X SRL Petroșani a prevederilor Codului fiscal cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel:

- nu s-a probat modul în care bunurile înscrise în facturi au intrat în gestiunea societății, în condițiile în care nu s-au identificat informații cu privire la modul în care s-a efectuat transportul, persoana care a efectuat aprovizionarea, persoana care a ridicat banii din casieria societății în vederea achitării numerar - după cum se poate interpreta prin existența chitanțelor;
- nu s-a făcut dovada realizării faptului generator, implicit a exigibilității taxei, condiție care generează dreptul de deducere prevăzut la art.145 din Codul fiscal;
- orice persoană are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, prin contestația formulată, petenta precizează că exercitarea dreptului de deducere a TVA se realizează în baza prevederilor art.145 și art.146 din Codul fiscal (deține facturi care îndeplinesc toate condițiile prevăzute de dispozițiile legale în materie pentru a dobândi calitatea de document justificativ pentru operațiunile economice efectuate, iar achizițiile efectuate de la acest furnizor au fost destinate realizării de operațiuni taxabile), acest drept neputând fi îngrădit în situația în care furnizorul nu își îndeplinește obligațiile declarative în mod corect.

De asemenea, petenta arată că atât pe perioada desfășurării inspecției fiscale cât și prin punctul de vedere formulat, s-au prezentat organelor de inspecție fiscală, facturile fiscale achitate cu chitanțe emise de Q SRL, chitanțe ramburs și facturi fiscale reprezentând contravaloare serviciu transport emise de Cargus SA, bunurile achiziționate fiind comandate pe internet, livrarea coletelor fiind efectuată prin Cargus SA, iar la data primirii bunurilor efectuându-se și plata acestora, existând în colet atât factura fiscală cât și chitanța.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a facturilor de achiziție a bunurilor în cauză, respectiv a modului de completare, pentru a se stabili concret, pentru fiecare factura în parte, care sunt datele și informațiile necompletate, precum și motivele pentru care acestea nu pot dobândi calitatea de document justificativ în raport cu

prevederile legale ale actelor normative invocate, dacă aceste achiziții sunt necesare societății contestatoare în vederea desfășurării activității proprii și măsura în care au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, având în vedere susținerile contestatarei potrivit cărora, deține facturi completate în conformitate cu prevederile legale, iar achizițiile efectuate de la acest furnizor au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

Conform susținerilor consemnate în minuta ședinței din data de 19.07.2017 privind susținerea orală a contestației, petenta reiterând constatările inspecției fiscale, urmate de normele legale incidente cauzei, concluzionează nelegalitatea taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Organele de inspecție fiscală arată că din analiza informațiilor avute la dispoziție de organele de inspecție fiscală a rezultat că furnizorul Q SRL a avut comportament fiscal inadecvat, acesta fiind motivul neacordării dreptului de deducere la TVA.

Totodată, cu adresa nr.HDG_AIF .../...2017, A.J.F.P.Hunedoara, Inspecție fiscală a transmis punctul de vedere întocmit în urma a susținerii orale a contestației, înregistrat la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TM_DGR .../...2017, prin care organele de inspecție fiscală arată că își păstrează în totalitate punctul de vedere înscris în raportul de inspecție fiscală.

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, se reține că prin Codul de procedură fiscală se reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației reglementat la art.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat, contribuabilul având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

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

Având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de petentă, atât timp cât, organele de inspecție fiscală nu au verificat îndeplinirea de către societatea contestatară a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operațiunile realizate de contestatară în întregul lor, luând în considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operațiuni și nu au analizat dacă societatea justifică utilizarea achizițiilor în scopul prevăzut la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și condițiile impuse de

pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care, raportat la documentele existente la dosarul cauzei, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Soluții asupra contestației. (...)

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrative atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

respectiv se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta, în considerarea principiului rolului activ în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentei, prin prezentarea, in extenso, a tuturor elementelor edificatoare ale speței și analiza detaliată a operațiunii, urmată de stabilirea tratamentului fiscal corespunzător celor relevate în urma analizei efectuate.

E. Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acesta mai subzistă, în condițiile în care baza de impozitare a impozitului pe dividende a făcut obiectul tranzacțiilor desfășurate cu furnizorii Y SRL, Z SRL și Q SRL, pentru care s-au pronunțat soluții de desființare.

În fapt, așa cum s-a prezentat detaliat la capetele de cerere anterioare cu privire la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, în anii fiscali 2012, 2013 și 2015, societatea a înregistrat prin registrul de casă plăți numerar în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloare bunuri pentru care nu s-a făcut dovada realității

aprovizionării cu aceste bunuri, având ca documente justificative chitanțe emise sub antetul:

- Y SRL Strehaia, județul Mehedinți, în sumă de ... lei
- Z SRL Cristur, județul Hunedoara, în sumă de ... lei
- Q SRL București, în sumă de ... lei.

Plecând de la premisa că dacă tranzacțiile comerciale dintre X SRL Petroșani și cei trei furnizori nu au avut loc, plata sumelor înscrise în chitanțele prezentate, nu pot fi documente justificative care să ateste plata unor servicii care nu au fost prestate.

Având în vedere că:

- reprezentanții legali ai contribuabilului nu au putut justifica cu documente legale că banii au fost cheltuiți în folosul societății, aceste plăți fiind efectuate în baza unor documente care nu pot întruni calitatea de documente de plată, atâta timp cât nu s-a făcut dovada intrării în gestiune a bunurilor înscrise în facturile prezentate;
- nu s-au putut identifica persoanele care au intrat în posesia acestor sume ridicate din casieria societății de către administrator, organele de inspecție au considerat că suma de ... lei, reprezintă o parte din profitul net realizat de societate în perioada verificată și însușit de administrator fără a calcula impozit pe veniturile din dividende.

În reconsiderarea acestor retrageri de sume ca fiind dividende s-au avut în vedere prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.(1) pct.12.

În consecință, organele de inspecție fiscală au constatat diminuarea bazei de impozitare a impozitului pe dividende în anii fiscali 2012, 2013 și 2015 cu suma de ... lei, reprezentând valoarea brută a dividendelor, aferent căreia au calculat impozit pe dividende suplimentar în sumă de ... lei.

Potrivit prevederilor art.7 alin.(1) punct 12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație: (...)

12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, (...).

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:(...)

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia”.

Iar, cheltuielile efectuate în favoarea acționarilor sau asociaților reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Totodată, în conformitate cu aceste prevederi, pentru orice cheltuială efectuată în scopul personal al unui acționar sau asociat al persoanei juridice, există o dublă sancțiune din punct de vedere fiscal, respectiv:

- suma respectivă reprezentând cheltuieli efectuate în favoarea unui asociat/acționar este cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil;
- suma respectivă este tratată ca dividend, asupra căreia există obligația plății unui impozit în cota prevăzută de legislația în vigoare la data producerii faptei, aplicată asupra acestor sume.

În conformitate cu prevederile Codului Fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, neavând acest caracter cheltuielile cu serviciile pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în vederea desfășurării activității.

Față de lipsa legăturii cu obiectul de activitate al societății sunt considerate ca nedeductibile cheltuielile care nu sunt aferente activității economice a societății, ci au fost utilizate de asociatul unic al societății, fiind astfel justificată tratarea lor ca dividende pentru care se datorează impozitul aferent.

În speța, în stabilirea diferențelor de impozit pe profit, organele de inspecție fiscală au încadrat situația de fapt constatată la art.21 alin.(4) lit.f) din Cod fiscal.

Luând în considerare cele reținute la capitolul III literele C și D din prezenta decizie și întrucât baza de impozitare a impozitului pe dividende nu mai subzistă, în condițiile în care a făcut obiectul tranzacțiilor desfășurate cu furnizorii Y SRL, Z SRL și Q SRL pentru care s-au pronunțat soluții de desființare, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Soluții asupra contestației. (...)

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrative atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis

vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

respectiv se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta, în considerarea principiului rolului activ în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentei, prin prezentarea tuturor elementelor edificatoare ale speței și analiza detaliată a operațiunii, urmată de stabilirea tratamentului fiscal corespunzător celor relevate în urma analizei efectuate.

F. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ... lei și a contribuțiilor sociale obligatorii aferente salariilor în sumă totală de ... lei.

În fapt, societatea a fost supusă unui control efectuat de Inspecția Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara.

Prin Procesul verbal de control nr.../...2012 s-a constatat că în perioada aprilie - august 2012, un număr de 14 persoane au desfășurat activitate în cadrul societății fără forme legale, motiv pentru care s-a dispus măsura încheierii contractelor individuale de muncă cu aceste persoane, în conformitate cu prevederile legale.

Organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Hunedoara au reținut că activitatea prestată de către zilieri, cât și domeniul de activitate al societății nu se încadrează în prevederile art.11 din Legea nr.52/2011 privind exercitarea unor activități cu caracter ocazional desfășurate de zilieri, potrivit cărora: *“Se pot presta activități cu caracter ocazional în următoarele domenii:*

- a) *agricultură;*
- b) *vânătoare și pescuit;*
- c) *silvicultură, exclusiv exploatarea forestiere;*
- d) *piscicultură și acvacultură;*
- e) *pomicultură și viticultură;*
- f) *apicultură;*
- g) *zootehnie;*
- h) *spectacole, producții cinematografice și audiovizuale, publicitate, activități cu caracter cultural;*
- i) *manipulări de mărfuri;*
- j) *activități de întreținere și curățenie.”*, și drept urmare aceștia ar fi trebuit încadrați cu contract individual de muncă de către societate.

Hotărârea Guvernului nr.1.225/2011 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, la art.1 prevede: *“Începând cu data de 1*

ianuarie 2012 salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se stabilește la 700 lei lunar, pentru un program complet de lucru de 169,333 ore în medie pe lună în anul 2012, reprezentând 4,13 lei/oră.”

Actul de control a fost transmis de organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă Hunedoara, organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, în vederea stabilirii obligațiilor fiscale generate de munca prestată în condițiile constatate în timpul controlului.

Ca urmare, pe baza constatărilor organelor de control din cadrul Inspecției Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara, prezentate în Procesul verbal de control nr.../...2012, urmare inspecției fiscale s-au stabilit obligațiile fiscale suplimentare constând în impozit pe salarii și contribuții sociale obligatorii aferente salariilor persoanelor nominalizate în procesul verbal de control, identificate că ar fi lucrat în folosul societății fără ca aceasta din urmă să încheie contracte individuale de muncă cu salariații. Organele de inspecție fiscală au reținut că măsura de a încheia contracte individuale de muncă cu persoanele nominalizate în actul de control nu a fost dusă la îndeplinire.

Referitor la invocarea în susținerea contestației a Rezoluției de scoatere de sub urmărire penală din data de ...2013, dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Petroșani, în Dosar nr.../2012, se reține faptul că, procurorul s-a pronunțat asupra caracterului infracțional al faptei privind primirea la muncă a mai mult de 5 persoane, fără încheierea unui contract individual de muncă și nu a statuat asupra obligațiilor datorate de către societatea petentă.

Denunțul cu nr.../...2012 depus la Inspectoratul de Poliție al Județului Hunedoara - Poliția Municipiului Petroșani a fost formulat de Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara având în vedere că: *“există presupunerea rezonabilă privind săvârșirea de către SC X SRL din localitatea PETROȘANI, ... a infracțiunii prevăzute și sancționate de art.264 (3) din Legea 53/2003.”*

Potrivit prevederilor art.264 alin.(3) din Legea nr.53/2003 Republicată, Codul muncii: *“(...) (3) Constituie infracțiune și se sancționează cu închisoare de la unu la 2 ani sau cu amendă penală primirea la muncă a mai mult de 5 persoane, indiferent de cetățenia acestora, fără încheierea unui contract individual de muncă.”*

Urmare a cecetărilor efectuate, prin Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală din data de ...2013, dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Petroșani, în Dosar nr.../2012, s-a reținut că *“(...) în acest articol nu se specifică pe ce perioadă de timp trebuie să nu primești la muncă mai mult de 5 persoane, pe o zi, pe o lună, pe un an, pe mai mulți ani? Considerăm că textul de lege trebuie interpretat în sensul că nu trebuie să primești la muncă mai mult de 5 persoane fără contract de muncă, în același timp. (...)”* și s-a dispus *“scoaterea de sub urmărire penală pentru fapta prev. de art.264 al.3 din Legea nr.53/2003 a învinuitului (...)”*.

De asemenea, referitor la afirmațiile petentei cu privire la faptul că, în punctul de vedere a arătat că un număr de 4 persoane au fost angajate cu contract individual de muncă, însă organele de inspecție fiscală la stabilirea impozitelor și contribuțiilor datorate de societate, au ignorat în totalitate documentele și actele puse la dispoziție, se învederează petentei că la Capitolul VI “Discuția finală cu contribuabilul/ plătitorul” punctul 2 “Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului” organele de inspecție au reținut următoarele: *“Analizând informațiile prezentate în scris de contribuabil prin adresa nr.2/29-03-2017, se desprind următoarele concluzii: (...)*

- în legătură cu obligațiile fiscale constând în impozit pe salarii și contribuții sociale stabilite suplimentar ca urmare a controlului efectuat de ITM Hunedoara, pe baza informațiilor aduse de reprezentantul legal al societății, acestea au suferit modificări în sensul diminuării ca valoare de impozitare și implicit ca obligație fiscală suplimentară, datorită faptului că un număr de patru salariați identificați de ITM Hd ca fiind zilieri, au încheiat contracte individuale de muncă cu societatea dar pentru o parte din perioada analizată de organul de control invocat. Aferent acestor contracte, urmare prezentării punctului de vedere al contribuabilului, organele de inspecție au procedat la reconsiderarea bazei de impozitare a acestor obligații fiscale cu suma de ... lei, obligațiile de plată suplimentare fiind diminuate în mod corespunzător față de cuantumul obligațiilor fiscale suplimentare prezentate prin proiectul de raport de inspecție fiscală.”

Totodată, referitor la afirmațiile petentei potrivit cărora, la stabilirea bazelor de impozitare și a impozitelor și contribuțiilor sociale datorate, organele de inspecție fiscală au invocat Codul fiscal, fără însă a preciza ce prevederi legale din acest act normativ s-au avut în vedere, la pct.2 “Date privind creanța fiscală” pct.2.1.3. “Temeiul de drept” din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017, sunt prezentate articolele de lege în baza cărora au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare de plată.

În drept, Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Art.6 “Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.(...)

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia. (...)

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

(...) (2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în

aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

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

Art.73 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

În raport cu documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

Așa cum s-a reținut mai sus, pe baza constatărilor organelor de control din cadrul Inspecției Muncii - Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara, prezentate în Procesul verbal de control nr.../...2012, urmare verificării fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție Fiscală au stabilit obligațiile fiscale suplimentare constând în impozit pe salarii și contribuții sociale obligatorii aferente salariilor persoanelor nominalizate în procesul verbal de control, identificate că ar fi lucrat în folosul societății fără ca aceasta din urmă să încheie contracte individuale de muncă cu salariații.

Inițial, conform Anexei 15 reprezentând o situație cu modul de calcul a obligațiilor fiscale suplimentare de plată, organele de inspecție fiscală au luat în calcul următoarele elemente respectiv, un număr total de 14 persoane care au lucrat un număr total de 5 luni, astfel:

Contribuții sociale angajator

Anul	Luna	Baza impozabil	CAS 20,8	CASS 5,2%	Șomaj 0,5%	Fond garantare 0,25%	Accidente,boli profesionale 0,447%	CCI 0,85%
2012	04	14 x 700	14 x 146	14 x 36	14 x 4	14 x 2	42	14 x 6
	05	14 x 700	14 x 146	14 x 36	14 x 4	14 x 2	42	14 x 6
	06	14 x 700	14 x 146	14 x 36	14 x 4	14 x 2	42	14 x 6
	07	14 x 700	14 x 146	14 x 36	14 x 4	14 x 2	42	14 x 6
	08	14 x 700	14 x 146	14 x 36	14 x 4	14 x 2	42	14 x 6
Total		49.000	10.220	2.520	280	140	210	420

Contribuții sociale individuale suplimentare

Anul	Luna	Baza impozabilă	CAS asigurat 10,5 %	CASS asigurat 5,5 %	Șomaj asigurat 0,5 %
2012	04	14 x 700	14 x 74	14 x 39	14 x 4
	05	14 x 700	14 x 74	14 x 39	14 x 4
	06	14 x 700	14 x 74	14 x 39	14 x 4
	07	14 x 700	14 x 74	14 x 39	14 x 4

	08	14 x 700	14 x 74	14 x 39	14 x 4
Total		49.000	5.180	2.730	280

- total contribuții angajator: 13.790 lei
 - total contribuții angajați: 8.190 lei
 - impozit salarii: 3.710 lei [5 luni x 14 sal. x (700-74-39-4-250) x 16% = 5x14x53]
- TOTAL = 25.690 lei

Ulterior, la Capitolul VI “Discuția finală cu contribuabilul/ plătitorul” din raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție au arătat că obligațiile fiscale stabilite suplimentar ca urmare a controlului efectuat de Inspectoratul Teritorial de Muncă Hunedoara au suferit modificări, în sensul diminuării ca valoare de impozitare și implicit ca obligație fiscală suplimentară, datorită faptului că un număr de patru salariați identificați de ITM Hunedoara ca fiind zilieri, au încheiat contracte individuale de muncă cu societatea, dar pentru o parte din perioada analizată de organul de control invocat.

Astfel, aferent acestor contracte, organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea bazei de impozitare a obligațiilor fiscale cu suma de 4.900 lei, obligațiile de plată suplimentare fiind diminuate în mod corespunzător față de cuantumul obligațiilor fiscale suplimentare prezentate prin proiectul de raport de inspecție fiscală, fără însă a fi prezentat un mod de calcul, iar prin raportul de inspecție fiscală menținându-se la “Motiv de fapt” constatarea potrivit căreia “Pentru perioada aprilie - august 2012, societatea nu a calculat, nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat la organul fiscal de administrare unde este înregistrată ca plătitor de impozite și taxe, impozitul pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii datorate pentru un număr de 14 persoane identificate lucrând în folosul societății fără documente legale, (...)”.

Referitor la numărul de persoane folosite ca și zilieri în fiecare lună, așa cum s-a reținut prin Rezoluția de scoatere de sub urmărire penală din data de ...2013, dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Petroșani, în Dosar nr.../2012, din copia listelor depuse de ITM au rezultat următoarele:

- în luna aprilie au fost folosite ca zilieri 4 persoane
- în luna mai au fost folosite ca zilieri 3 persoane
- în luna iunie au fost folosite ca zilieri 4 persoane
- în luna iulie nu au fost folosiți zilieri
- în luna august au fost folosite ca zilieri 3 persoane.

Totodată, ca și perioadă de desfășurare a activității, conform documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat faptul că, aferent perioadei supuse controlului aprilie - august 2012, persoanele angajate ca și zilieri au prestat pe parcursul unei singure luni calendaristice, cu unele excepții.

Așa cum s-a reținut mai sus, referitor la modul de calcul a obligațiilor fiscale suplimentare de plată, acesta s-a realizat ținând seama de un număr total de 5 luni lucrate.

Având în vedere cele ce preced, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației, se află în

imposibilitatea pronunțării unei soluții în legătură cu modul de determinare a bazei de impozitare la impozitul pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii, atâta vreme cât nu a putut identifica din documentele existente la dosarul cauzei, motivele legale care au determinat organele de inspecție fiscală să se raporteze la un numărul total de 5 luni pentru toate persoanele angajate ca și zilieri, ignorând faptul că aceștia au fost angajați fiecare în parte în luni diferite.

Pentru toate aceste motive, raportat la documentele existente la dosarul cauzei, se va face aplicațiunea dispozițiilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Soluții asupra contestației. (...)

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrative atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

respectiv *se va desființa parțial* Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ... lei și a contribuțiilor sociale obligatorii aferente salariilor în sumă totală de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta, în considerarea principiului rolului activ în vederea determinării corecte a situației fiscale a petentei, prin prezentarea tuturor elementelor edificatoare ale speței și analiza detaliată a operațiunii, urmată de stabilirea tratamentului fiscal corespunzător celor relevate în urma analizei efectuate.

Referitor la exonerarea societății petente, X SRL, de la plata sumei de ... lei, reprezentând obligații de plată stabilite cu titlu de obligații fiscale principale, se rețin următoarele:

Obligația fiscală este acel raport juridic în conținutul căruia intră dreptul statului de a cere contribuabililor, precum și corelativul acestui drept care este datoria acestora din urmă, să plătească impozite, taxe, contribuții determinate în

conformitate cu legea (obligația fiscală materială). Este, de altfel, veritabila obligație fiscală.

În acest sens, administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală - care constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat - ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.

Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluși organ fiscal stabilit prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit.

Astfel, referitor la solicitarea exonerării de la plata obligațiilor fiscale principale în sumă totală de ... lei, învedereăm societății petente că are posibilitatea de a se adresa unității fiscale de administrare A.J.F.P. Hunedoara, în calitate de organ fiscal competent în administrarea creanțelor fiscale.

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Ordinului președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma de totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit datorat de persoane juridice române
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice
- ... lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor
- ... lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția de asigurări pentru -șomaj datorată de angajator
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați
- ... lei - contribuția de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorată de angajator

- ... lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale
- ... lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,

urmând ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze starea de fapt ținând seama de normele legale în vigoare și de cele reținute în prezenta.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de societatea **X SRL Petroșani** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit datorat de persoane juridice române.

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de societatea **X SRL Petroșani** împotriva Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr.F-HD .../...2017 emisă de către A.J.F.P Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ... lei.

Prezenta decizie se comunică la:

- X SRL Petroșani
- A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,