



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Galați
Serviciul Soluționare Contestații 1



Str. Portului, nr. 163, Galați
CP. 800211
Tel : +40 236.46.04.86
Fax : +40 236 43.24.66
e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

DECIZIA nr. ... din 2020

de soluționare a contestației înregistrată la D.G.R.F.P. AB sub nr. X/Z.0Z.2020
formulată de **SC TB SRL, CUI X**
cu sediul în AZ, județul Galați

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați - Structura specializată în soluționarea contestațiilor a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Serviciul inspecție fiscală persoane juridice, cu adresa nr. X/Z.0Z.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. X/Z.0Z.2020, asupra contestației formulată de SC TB SRL, CUI X, cu sediul în AZ, județul Galați, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S din Z.1Z.2019, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S din Z.1Z.2019, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Galați.

Obiectul contestației privește suma de **X lei**, reprezentând:

- A lei impozit pe profit;
- B lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- C lei, taxă pe valoarea adăugată;
- D lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- minus (-) X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- E lei, contribuție asiguratorie pentru muncă;
- minus (-) Y lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- F lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice,

stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Galați în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S.

Deoarece contestația formulată de SC TB SRL, împotriva Deciziei de impunere

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă SC TB SRL datorează suma de X lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de Y lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de X lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Y lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de Y lei, contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) X lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) X lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei, contestată, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. S, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. S, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRFP Galați – AJFP Galați, în condițiile în care, pe de o parte nu s-a demonstrat contrariul celor constatate de inspecția fiscală, iar pe de altă parte acțiunea nu este motivată.

În fapt, urmare controlului fiscal efectuat la SC TB SRL, s-a emis Decizia de impunere nr. S, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de X lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de Y lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de X lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) X lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) X lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală, precizează că au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare, ca urmare a diferențelor rezultate dintre obligațiile fiscale constituite în baza evidenței contabile și declarațiile depuse de către operatorul economic la organul fiscal teritorial.

Petenta contestă suma totală de X lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de X lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de X lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) X lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) X lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei, stabilită suplimentar prin decizia de impunere nr. S, afirmând că: „*organele de inspecție s-au limitat în a constata că există diferențe de plată (fără a le nominaliza), stabilite urmare diferenței dintre sumele înscrise în bilanța de verificare și cele declarate, nespecificându-se în nicio situație, ce anume nu a fost declarat din evidența contabilă; dacă ar fi procedat la luarea unei note explicative contabilei societății, s-ar fi putut înțelege de ce aceasta a declarat alte sume decât cele din evidența contabilă, în condițiile în care, tot aceasta a întocmit și evidența contabilă.*”

În drept, sunt aplicabile speței următoarele prevederi legale:

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare

Art. 41 - Declararea și plata impozitului pe profit

(1) *Calculul, declararea și plata impozitului pe profit, cu excepțiile prevăzute de prezentul articol, se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I-III. Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art. 42.*

Art. 51 - Cotele de impozitare

- (1) *Cotele de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor sunt:*
- a) 1% pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți salariați;*
 - b) abrogat*
 - c) 3%, pentru microîntreprinderile care nu au salariați.*

Art. 60 - Scutiri

Sunt scutiți de la plata impozitului pe venit următorii contribuabili:

(...)

5. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1) - (3), în perioada 1 ianuarie 2019 - 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- a) angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:*
 - (i) activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – secțiunea F – Construcții;*
 - (ii) domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN:*

Art. 97 - Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(...)

(7) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare definite de legislația în materie la organisme de plasament colectiv se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

Art. 138¹ - Prevederi speciale pentru domeniul construcțiilor

(1) În perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor realizate în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5, cota contribuției de asigurări sociale prevăzută la art. 138 lit. a) se reduce cu 3,75 puncte procentuale.

Art. 154: Categoriile de persoane fizice exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate

(1) Următoarele categorii de persoane fizice sunt exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate:

(...)

r) persoanele fizice pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcției și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv.

Art. 220^A3 - Cota contribuției asiguratorii pentru muncă

(1) Cota contribuției asiguratorii pentru muncă este de 2,25%.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, cota contribuției asiguratorii pentru muncă se reduce la nivelul cotei care se face venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale constituit în baza Legii nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare, în cazul angajatorilor care desfășoară activități în sectorul construcției și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5.

Art. 281 - Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

Art. 282 - Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Art. 323 – Decontul de taxă

(...)

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

În speță, din documentele existente la dosarul contestației și cele consemnate de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr. S, precum și în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, nr. A, se rețin următoarele aspecte:

- În vederea stabilirii stării de fapt fiscale echipa de inspecție a procedat la verificarea documentelor puse la dispoziție.

- Echipa de inspecție fiscală menționează că, inițial contribuabilul a pus la dispoziție pentru verificare documentele contabile din perioada ianuarie 2013 – februarie 2016 și întrucât nu au mai fost prezentate și celelalte documentele din perioada martie 2016 – mai 2019, administratorului societății verificate i-a fost trimisă somația nr. X, cu solicitarea de a pune la dispoziția echipei de inspecție și restul evidenței contabile. În data de 24 octombrie 2019, administratorul societății DL, s-a prezentat la sediul A.J.F.P. Galati – Inspecție Fiscală, prezentând echipei de inspecție, documentele contabile, respectiv facturile de achiziție, cele de vânzare, extrasele de cont, fără ca acestea să fie prelucrate din punct de vedere contabil (fără jurnale, note contabile, balanțe de verificare), motivând că așa au fost ridicate de la persoana care s-a ocupat de evidența contabilă - R - persoana care a fost angajata societății cu contract de muncă.

- În timpul controlului echipa de inspecție fiscală a constatat că SC TB SRL nu are toate declarațiile depuse pentru perioada verificată, respectiv:

- D300 – lipsă lunile: mar., apr., iun., iul., aug., dec. 2017, ian., feb., apr., mai., iul., sep., dec. – 2018, ian. – mai 2019;

- D394 – lipsă lunile: mar., apr., mai, iun., iul., aug., dec. 2017; ian. – oct. , dec. – 2018, ian. – mai 2019;

- D112 – lipsă lunile: mar., mai 2018, ian. – mai 2019.

- D100 – lipsă lunile: mar., iun. 2017, sep., dec. 2018, mar. 2019.

Situația financiară anuală aferentă anului 2016, nu a fost depusă la organul fiscal.

Organul fiscal a emis Decizii de impunere din oficiu pentru perioadele în care contribuabilul nu și-a îndeplinit obligațiile declarative astfel:

- Pentru taxa pe valoarea adăugată, valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Pentru impozitul pe veniturile din salarii valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Pentru contribuțiile de asigurări sociale datorate de asigurați valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Pentru contribuțiile de asigurări de sănătate datorată de asigurați valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Pentru contribuția asiguratorie de muncă datorată de angajator valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor valoarea deciziilor de impunere din oficiu este în cuantum de X lei.

- Cu Dispoziția de măsuri nr. A, echipa de inspecție, a dispus societății, efectuarea evidenței financiar contabile pentru perioada martie 2016 – mai 2019.

- Începând cu data de 01.11.2019, conform Contractului de prestări servicii nr. C, evidența contabilă este condusă de SC DT SRL.

- În urma verificării evidenței financiar contabile puse la dispoziție, echipa de inspecție fiscală a constatat:

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată/deductibilă s-au verificat de echipa de inspecție fiscală jurnalele de tva în corelație cu facturile fiscale, precum și înregistrările din notele contabile și balanțele de verificare din perioada decembrie 2013 – mai 2019, de unde au rezultat diferențe de declarare, respectiv diferă sumele înregistrate în evidența contabilă de cele declarate prin deconturile de tva.

Astfel s-a stabilit de către echipa de inspecție fiscală tva suplimentară de plată în sumă de X lei după cum urmează:

- X lei reprezintă tva de plată suplimentară ca urmare a diferențelor de declarare, respectiv s-a constatat că societatea are înregistrată în evidența contabilă conform jurnalelor de vânzări și a balanței de verificare, înregistrări efectuate în baza facturilor fiscale emise de contribuabil, tva colectată în sumă de X lei, iar tva colectată declarată conform deconturilor de tva depuse la organul fiscal este în sumă de X lei, rezultând astfel o diferență nedeclarată în cuantum de X lei. Cu privire la taxa deductibilă, s-a constatat că societatea are înregistrată în evidența contabilă conform jurnalelor de cumpărări și a balanței de verificare, înregistrări efectuate în baza facturilor fiscale emise de furnizori, tva deductibilă în sumă de X lei, iar tva deductibilă declarată conform deconturilor de tva depuse la organul fiscal este în sumă de X lei, rezultând astfel o diferență nedeclarată în cuantum de X lei. De asemenea s-a constatat că pentru perioadele în care agentul economic nu a depus deconturi de tva, organul fiscal teritorial a emis decizii de impunere din oficiu în cuantum de X lei, rezultând astfel la finalul inspecției fiscale o taxă pe valoarea adăugată de plată nedeclarată în cuantum de Y lei (X lei - X lei - X lei).

- X lei tva de plată suplimentară aferentă taxei pe valoarea adăugată colectată neexigibilă înregistrată în evidența contabilă și nejustificată cu documente aferente.

B. Referitor la impozitul pe profit

Pentru perioada verificată, echipa de inspecție a constatat diferențe între impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă conform documentelor puse la dispoziție și impozitul pe profit declarat conform declarației anuale - 101 - privind Impozitul pe profit. Astfel s-au constatat următoarele :

An 2016

Societatea nu a depus situația financiară anuală, drept pentru care a fost sancționată contravențional în timpul inspecției fiscale conform P.V.C.C. nr. YY, cu amendă contravențională în cuantum de X lei.

Conform declarației privind impozitul pe profit aferentă anului 2016, având nr. de înregistrare INTERNET – SS, societatea raportează un profit impozabil în sumă de X lei pentru care declară un impozit pe profit în sumă de Y lei:

- venituri totale X lei;
- cheltuieli totale Y lei;

- profit net X lei;
- cheltuieli nedeductibile X lei;
- profit impozabil X lei;
- impozit profit X lei.

Potrivit evidenței contabile pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală, au rezultat următoarele:

- venituri totale X lei;
- cheltuieli totale X lei;
- profit net X lei;
- cheltuieli nedeductibile X lei;
- profit impozabil X lei;
- impozit profit X lei.

Astfel pentru anul 2016, echipa de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată suma de X lei reprezentând diferența dintre impozitul pe profit constituit în evidența contabilă și cel declarat la organul fiscal teritorial având în vedere prevederile Legii 227/2015 privind Codul fiscal, art. 41, alin. 1.

An 2017

Pentru anul 2017 societatea a depus situația financiară anuală, fiind înregistrată sub nr. INTERNET – A, prin care declara o cifră de afaceri în sumă de X lei, rezultatul net al exercițiului – profit în sumă de Y lei.

Conform declarației privind impozitul pe profit aferentă anului 2017 având nr. de înregistrare INTERNET – AA, societatea raportează un profit impozabil în sumă de X lei pentru care declara un impozit pe profit în sumă de Y lei:

- venituri totale X lei;
- cheltuieli totale X lei;
- profit net X lei;
- cheltuieli nedeductibile X lei;
- profit impozabil X lei;
- impozit profit C lei.

Conform evidenței contabile pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală, au rezultat următoarele:

- venituri totale C lei;
- cheltuieli totale X lei;
- profit net Y lei;
- cheltuieli nedeductibile X lei;
- profit impozabil X lei;
- impozit profit Y lei.

Conform situației fiscale, impozitul declarat organului fiscal teritorial este în cuantum de C lei după cum urmează:

- X lei impozit pe profit conform, Deciziei de impunere din oficiu nr. X pentru trim. I 2017;

- X lei impozit pe profit conform, Deciziei de impunere din oficiu nr. X pentru trim. II 2017;

- X lei impozit pe profit declarat de societate pentru trim. III 2017;

- X lei impozit pe profit declarat de societate prin declarația anuală de impozit pe profit.

Pentru anul 2017, echipa de inspecție fiscală a stabilit suplimentar de plată suma de X lei reprezentând diferența dintre impozitul pe profit constituit în evidența contabilă și cel declarat la organul fiscal teritorial având în vedere prevederile Legii 227/2015 privind Codul fiscal, art. 41, alin. 1.

Astfel, cu privire la impozitul pe profit, în urma inspecției fiscale, contribuabilul verificat datorează bugetului de stat suma de X lei.

C. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Pentru perioada verificată, potrivit constatărilor inspecției fiscale, contribuabilul a înregistrat venituri în cuantum de X lei (Y lei la 31.12.2018 și Z lei la 31.03.2019), pentru care a calculat un impozit în cuantum de X lei (la 31.12.2018) și a declarat suma de C lei (din care X lei declarat de contribuabil, iar C lei impuse prin decizie de impunere din oficiu – lipsă declarații). Pentru trim. I 2019 societatea nu calculează, nu înregistrează și nu declară impozitul aferent. Echipa de inspecție stabilește urmare controlului un impozit suplimentar în sumă de X lei (din care Y lei la 31.12.2018 și 3.549 lei la 31.03.2019) aferent unei baze impozabile de X lei, impozit calculat în baza art. 51 alin. 1 lit. a și art. 53 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Urmare inspecției se stabilește un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de X lei, astfel:

- C lei impozit datorat pentru trim. I 2019, aferent veniturilor înregistrate de societate, dar pentru care aceasta nu a înregistrat și declarat impozit;

- X lei impozit pentru anul 2018, aferent veniturilor înregistrate de societate, pentru care aceasta înregistrează în evidența contabilă impozitul, dar nu îl declară la organul fiscal teritorial.

D. Referitor la Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați

Potrivit prevederilor art. 138.1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal „În perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor realizate în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5, cota contribuției de asigurări sociale prevăzută la art. 138 lit. a) se reduce cu 3,75 puncte procentuale”.

Astfel pentru veniturile salariale aferente domeniului de activitate – construcții, cota contribuției de asigurări sociale este în cuantum de 21,25%.

Urmare inspecției fiscale, având în vedere aspectele menționate anterior, pentru perioada ianuarie – mai 2019, a fost stabilită o bază impozabilă suplimentară în sumă de X lei, conform prevederilor art. 139 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind codul fiscal.

Conform evidenței contabile pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală, au rezultat următoarele:

- În evidența contabilă conform statelor de plată societatea înregistrează o contribuție pentru asigurări sociale în cuantum de X lei, sume nedeclarate la organul fiscal;

- Conform evidenței pe plătitor pentru perioada ianuarie – martie 2019 contribuția pentru asigurări sociale este în cuantum de C lei, urmare deciziilor de impunere din oficiu.

- Pentru baza impozabilă stabilită suplimentar în timpul controlului în cuantum de X lei aferentă perioadei ianuarie – mai 2019, echipa de inspecție a stabilit cu titlu de contribuție pentru asigurări sociale suma de Y lei invocând în susținere prevederile art.138 lit.a și art. 138.1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Astfel, cu privire la contribuția pentru asigurări sociale, pentru perioada verificată s-a stabilit suplimentar suma de X lei (sumă compusă din: X lei sume înscrise în statele de plată și nedeclarate și Y lei sume aferente bazei impozabile stabilită suplimentar).

E. Referitor la Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați

Potrivit constatărilor organului de inspecție fiscală se rețin cele de mai jos:

În evidența contabilă conform statelor de plată societatea înregistrează o contribuție pentru asigurări sociale în cuantum de X lei sume nedeclarate la organul fiscal (contribuție aferentă contractelor de muncă cu timp parțial);

Conform evidenței pe plătitor pentru perioada ianuarie – martie 2019 contribuția pentru asigurări sociale este în cuantum de X lei urmare deciziilor de impunere din oficiu.

Pentru baza impozabilă stabilită suplimentar în timpul controlului în cuantum de X lei aferentă perioadei ianuarie – mai 2019, echipa de inspecție nu a stabilit sume cu titlu de contribuție pentru asigurări de sănătate invocând în susținere prevederile art. 154 alin. 1, lit. r din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Astfel pentru perioada verificată societatea are declarată o contribuție mai mare cu Y lei decât sumele înscrise în statele de plată.

F. Referitor la Contribuția asiguratorie pentru muncă

Cota contribuției asiguratorie pentru muncă este de 2,25% conform prevederilor art. 220.3 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art. 220.3 alin. 2 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), în perioada 1 ianuarie 2019 - 31 decembrie

2028 inclusiv, cota contribuției asiguratorii pentru muncă se reduce la nivelul cotei care se face venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale constituit în baza Legii nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare, în cazul angajatorilor care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5.

Urmare prevederilor mai sus invocate cota pentru contribuția asiguratorie de muncă în sectorul construcțiilor este de 0.3375%.

Conform evidenței contabile pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală, au rezultat următoarele:

- Pentru contribuția asiguratorie de muncă, cota este de 2.25%;

- În evidența contabilă conform statelor de plată societatea înregistrează o contribuție asiguratorie de muncă în cuantum de X lei (cota 2.25%) sume nedeclarate la organul fiscal (contribuție aferentă contractelor de muncă cu timp parțial);

- Conform evidenței pe plătitor pentru perioada ianuarie – martie 2019 contribuția pentru asigurări sociale este în cuantum de X lei urmare deciziilor de impunere din oficiu.

- În timpul controlului nu s-au stabilit sume suplimentare pentru contribuția asiguratorie de muncă 2.25%

Societatea are declarat (prin decizii de impunere din oficiu) o contribuție mai mare cu X lei decât sumele înscrise în statele de plată aferente perioadei verificate.

Pentru contribuția asiguratorie de muncă în sectorul construcțiilor

- În evidența contabilă conform statelor de plată societatea înregistrează o contribuție asiguratorie de muncă în cuantum de X lei (cota 0.3375%) sume nedeclarate la organul fiscal;

- Conform evidenței pe plătitor pentru perioada verificată nu s-au identificat sume;

- În timpul controlului pentru baza stabilită suplimentar în cuantum de X lei s-au stabilit sume suplimentare pentru contribuția asiguratorie de muncă în sectorul construcțiilor în cuantum de Y lei.

Pentru perioada verificată s-au stabilit sume suplimentare cu titlu de contribuție asiguratorie de muncă în cuantum de X lei.

Astfel, cu privire la contribuția asiguratorie pentru muncă se va emite decizie pentru suma de X lei (Y – X).

G. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor

Conform celor consemnate de către organul de inspecție fiscală se rețin următoarele:

- În evidența contabilă conform statelor de plată societatea înregistrează un impozit pe veniturile din salarii în cuantum de X lei sume nedeclarate la organul fiscal;

- Conform evidenței pe plătitor pentru perioada ianuarie – martie 2019 impozitul pe veniturile din salarii este în cuantum de X lei urmare deciziilor de impunere din oficiu.

Pentru baza impozabilă stabilită suplimentar în timpul controlului în cuantum de X lei, echipa de inspecție nu a stabilit sume cu titlu de impozit pe veniturile din salarii invocând în susținere prevederile art. 60 pct. 5 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Astfel că organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada verificată societatea are declarat (prin decizii de impunere din oficiu) un impozit pe veniturile din salarii mai mare cu Y lei decât sumele înscrise în statele de plată aferente perioadei verificate.

H. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende

Din verificarea evidenței contabile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală a rezultat că societatea a efectuat repartizări de dividende din profitul acumulat în anii de activitate, a calculat și reținut impozit pe dividende, după cum urmează:

- în luna octombrie 2016, au fost repartizați X lei reprezentând dividende brute, pentru care s-a constituit și reținut suma de X lei reprezentând impozit pe dividende. Dividendele au fost ridicate în numerar în luna octombrie 2016, dar impozitul aferent nu a fost declarat ca fiind datorat bugetului de stat.

- în luna ianuarie 2019, au fost repartizați X lei reprezentând dividende brute, pentru care s-a constituit și reținut suma de Y lei reprezentând impozit pe dividende. Dividendele au fost ridicate în aceeași luna, dar impozitul aferent nu a fost declarat ca fiind datorat bugetului de stat.

- în luna februarie 2019, au fost repartizați X lei reprezentând dividende brute, pentru care s-a constituit și reținut suma de Y lei reprezentând impozit pe dividende. Dividendele au fost ridicate în aceeași lună, dar impozitul aferent nu a fost declarat ca fiind datorat bugetului de stat.

Echipa de inspecție fiscală, pentru suma de X lei reprezentând dividende ridicate, a stabilit obligație fiscală de plată cu titlu de impozit pe dividende în sumă de Y lei, potrivit prevederilor art. 97, alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, analizând documentele existente la dosarul contestației precum și consemnările organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr. F-GL 409/20.12.2019, precum și din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, nr. 391/14.02.2020, se reține faptul că, **obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite de organele de inspecție fiscală în urma verificării evidenței financiar contabile puse la dispoziție de către contribuabil** (în primă fază au fost puse la dispoziție documentele de evidență contabilă din perioada ianuarie 2013 – februarie 2016, iar ulterior după încheierea contractului de prestări servicii evidență contabilă nr. AY, au fost puse la dispoziție și documentele de evidență contabilă pentru perioada martie 2016 – mai 2019).

Totodată din analiza documentelor componente ale dosarului cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit **obligațiile fiscale suplimentare astfel:**

a) Impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei, reprezintă **diferența dintre impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă și cel declarat la organul fiscal teritorial**. Acesta a fost stabilit de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

b) Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, reprezintă **diferența dintre taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă și cea declarată la organul fiscal teritorial prin deconturile de TVA precum și ca urmare a nejustificării cu documente a TVA colectată neexigibilă înregistrată în evidența contabilă.** Aceasta a fost stabilită de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

c) Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar în sumă de X lei, reprezintă **impozitul înregistrat în evidența contabilă (pentru anul 2018) și nedeclarat la organul fiscal teritorial precum și cel neînregistrat în evidența contabilă (pentru trim. I 2019) și nedeclarat la organul fiscal teritorial.** Acesta a fost stabilit de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

d) Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de X lei, este formată din **contribuția înscrisă în statele de plată și nedeclarată la organul fiscal precum și contribuția aferentă bazei impozabile stabilită suplimentar.** Aceasta a fost stabilită de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

e) Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de minus (-) X lei, este formată din **diferența dintre contribuția pentru asigurări sociale urmare deciziilor de impunere din oficiu și contribuția pentru asigurări sociale înregistrată conform statelor de plată și nedeclarată de societate la organul fiscal.** Aceasta a fost stabilită de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

f) Contribuția asiguratorie pentru muncă stabilită suplimentar în sumă de X lei, este formată din **contribuția înscrisă în statele de plată și nedeclarată la organul fiscal precum și contribuția aferentă bazei impozabile stabilită suplimentar.** Aceasta a fost stabilită de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

g) Impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor stabilit suplimentar în sumă de minus (-) X lei, este format din **diferența dintre impozitul pe veniturile din salarii urmare deciziilor de impunere din oficiu și impozitul pe veniturile din salarii înregistrat conform statelor de plată și nedeclarat de societate la organul fiscal.** Acesta a fost stabilit de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

h) Impozitul pe veniturile din dividende stabilit suplimentar în sumă de X lei, reprezintă **diferența dintre impozitul pe veniturile din dividende înregistrat în evidența contabilă și cel declarat la organul fiscal teritorial.** Acesta a fost stabilit de organele de inspecție fiscală urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil și a declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

Referitor la afirmațiile petentei din contestație cu privire la faptul că: „*organele de inspecție s-au limitat în a constata că există diferențe de plată fără a le nominaliza,*

nespecificându-se în nicio situație, ce anume nu a fost declarat din evidența contabilă și că evidența contabilă nu a fost întocmită pentru perioada în care organele de inspecție fiscală au determinat sume suplimentare”, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au consemnat în mod clar cum au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare individualizate pe categorii de impozite și taxe, urmare verificării evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de către contribuabil pentru perioada ianuarie 2013 – mai 2019 (evidență contabilă pusă la dispoziția echipei de inspecție fiscală în două etape).

Referitor la solicitarea petentei cu privire la restituirea/compensarea CASS angajat stabilită suplimentar în sumă de minus (-) X lei și a impozitului pe veniturile din salarii stabilită suplimentar în sumă de minus (-) X lei, se reține faptul că soluționarea acestei cereri nu intră în competența Structurii specializate în soluționarea contestațiilor din cadrul DGRFP Galați, petenta având posibilitatea să se adreseze organului fiscal care gestionează evidența creanțelor fiscale, în vederea restituirii/compensării acestor sume. De altfel, prin contestație nu s-au invocat motive cu privire la modalitatea de determinare a acestor sume, așa cum a fost reținută de organul de inspecție fiscală.

Referitor la afirmația petentei din contestație cu privire la faptul că: *„organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de solicitările reprezentantului legal al societății, respectiv de luarea unei note explicative contabilei societății, tocmai pentru a răspunde punctual în legătură cu cauzele și consecințele fiscale ale verificării, care s-au concretizat în stabilirea sumelor suplimentare de plată în sarcina societății TB SRL, aflându-ne astfel în situația de a nu beneficia de explicații clare și de a nu se specifica concret cadrul legal pentru fiecare diferență de plată stabilită suplimentar, proveniența acestor sume”,* aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, nr. X (completat prin adresa nr. Y), rezultă că organele de inspecție fiscală au solicitat prezența persoanei care s-a ocupat de evidența contabilă a societății pentru furnizarea informațiilor necesare desfășurării controlului însă această solicitare nu a fost onorată, situație întâmpinată și de administratorul societății care nu a reușit să colaboreze cu fosta contabilă a societății. Totodată organele de inspecție fiscală precizează că societatea a beneficiat în timpul inspecției fiscale de asistență de specialitate din partea SC Y SRL - societate care avea calitatea de prestator de servicii contabile conform contractului nr. X și care a efectuat prelucrarea documentelor financiar contabile aferente perioadei martie 2016 – mai 2019.

Prin contestația formulată, societatea, deși contestă în ansamblu constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. S (redate în precedent), nu aduce argumente concrete și nu invocă temeuri de drept de natură a combate cele stabilite urmare a verificării documentelor financiar contabile puse la dispoziție de către contribuabil, care au determinat calcularea sumei totale de X lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de Y lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de X lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Y lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) Y lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) Y lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei, ci face unele afirmații, pe care nu le susține și care, la rândul lor, nu privesc toate aspectele identificate și menționate anterior.

Având în vedere documentele existente la dosarul contestației, se reține că petenta, prin contestația formulată, nu a înțeles să-și motiveze în fapt și în drept contestația, respectiv nu a invocat niciun articol de lege și nu a adus niciun argument de natură fiscală prin care să combată constatările organelor fiscale.

Ca atare, simplele afirmații invocate de societatea contestatoare că „dacă organele de inspecție fiscală ar fi procedat la luarea unei note explicative contabilei societății, s-ar fi putut înțelege de ce aceasta a declarat alte sume decât cele din evidența contabilă,....că evidența contabilă nu a fost întocmită pentru perioada în care organele de inspecție fiscală au determinat sume suplimentare”, nu sunt suficiente pentru a justifica nețemeinicia și nelegalitatea stabilirii suplimentare a sumei totale de C lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de X lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de Y lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Y lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) Y lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) X lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei, nefiind îndeplinite și respectate condițiile prevăzute expres în Legea 227/2015 privind Codul fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare:

(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.***

Raportat la situația constatată incidente, în drept, sunt și prevederile art.269 alin.(1) lit.b)-d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, care dispun:

”Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

...

- b) obiectul contestației;
- c) motivele de fapt și de drept;
- d) dovezile pe care se întemeiază; ...”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit. a) și b) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

Ca urmare contestația se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma totală stabilită suplimentar de X lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de Y lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de Y lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la

asigurați în sumă de Y lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de minus (-) X lei, contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de minus (-) Y lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de X lei.

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, precum și a prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1, lit. a) și b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală **se**

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de SC TB SRL, CUI X cu sediul în AZ, județul Galați, împotriva Deciziei de impunere nr. S, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Galați, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe profit;
- Y lei, impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată;
- Y lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- minus (-) X lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- Y lei, contribuție asiguratorie pentru muncă;
- minus (-) X lei, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- Y lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice,

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,