

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Serviciul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 574 din ..... 2016**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .... S.R.L. din ....., județul ....**

Cu adresa nr. ....., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ....., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ....** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. .... S.R.L. din ....., județul .....**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ....*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....

S.C. .... S.R.L are domiciliul fiscal în ....., județul ....., este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. .... și are codul unic de înregistrare fiscală .... cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei TVA suplimentară de plată ;
- ..... lei accesorii aferente TVA suplimentară de plată ;
- ..... lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție individuală de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției individuale de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- ..... lei contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- ..... lei contribuția anagajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției anagajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ..... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ;
- ..... lei accesorii aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ;
- ..... lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor ;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de ....., iar contestația a fost depusă în data de ..... și înregistrată la A.J.F.P ..... sub nr. .... .

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

## **I. Societatea contestatoare susține următoarele:**

### **"[...] 3. Consecința fiscală**

În esență, în ceea ce privește sumele contestate, deși operațiunile desfășurate de către Societate au avut substanță economică, în urma inspecției fiscale a fost stabilită suplimentar TVA în sumă totală de ..... lei, din care în mod netemeinic și nelegal TVA în sumă de ..... lei pe care înțelegem să-l contestăm, din care ..... lei TVA pentru perioada ..... – ..... și ..... lei TVA aferentă lunii ..... [...] și de asemenea, s-au stabilit suplimentar în sarcina Societății impozite/taxe/contribuții în sumă de ..... lei pentru perioada verificată [...], precum și accesoriile aferente, sume pe care, la rândul lor, înțelegem să le contestăm.

## **II. TEMEINICIA CONTESTAȚIEI. NELEGALITATEA CONSTATĂRILOR ORGANELOR DE INSPECȚIE FISCALĂ**

[...], în mod vădit netemeinic și nelegal, inspecția fiscală a considerat că Societatea a încălcat dispozițiile legale în materie fiscală și a determinat în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare.

Inspecția fiscală a fost efectuată abuziv, cu nerespectarea dispozițiilor art.5, art.6, art.7, art.12, art.13, art.14 alin.2 C.proc.fisc. [...].

Toate aceste texte de lege au fost încălcate de către organul de control, astfel că, pe lângă încălcarea acestor dispoziții legale, vom argumenta în continuare faptul că inspecția fiscală a determinat în mod eronat, netemeinic și nelegal sume suplimentare în sarcina Societății [...].

### **1. Considerații preliminare privind principiile generale ale fiscalității aplicabile în speță și ignorate de inspecția fiscală**

Abordarea organelor fiscale contravine principiilor generale ale fiscalității, reliefate de Curtea Europeană de Justiție [...] în numeroase cauze în materie fiscală.

România este obligată, de la data aderării la Uniunea Europeană, să respecte principiile de TVA statuate la nivel european inclusiv prin jurisprudența Curții Europene de Justiție. [...].

Or, în cazul nostru specific, există o lipsă de coerență în interpretarea legii și a jurisprudenței europene [...].

De asemenea, inspecția fiscală a ignorat total principiul prelevanței fondului în fața formei, a economicului în fața juridicului.

### **2. Incorectitudinea modalității în care au procedat organele de control la stabilirea TVA suplimentare în sarcina Societății. Neîncălcarea de către Societate a dispozițiilor legale în materie fiscală privind TVA. [...]**

#### **Referitor la TVA în sumă de ..... lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei**

Pentru livrările de marfă din perioada ..... – ..... către clientul ..... [...], inspecția fiscală, în mod netemeinic și nelegal a considerat că Societatea nu justifică aplicarea scutirii de TVA și a apreciat locul livrării ca fiind în România.

Beneficiarul bunurilor livrate, respectiv ..... [...] deținea un cod valid de TVA la momentul livrării mărfurilor către acesta [...]. Mai mult, societatea nu avea obligația de a livra bunurile către client, în ..... [...].

Sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată, conform art.143, alin.2, lit.a) din Legea nr.571/2003, livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valid de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru. [...]

Trebuie avute în vedere și normele de drept comunitar, dispozițiile Directivei nr.2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28 noiembrie 2006 [...], precum și jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în interpretarea acestora. [...].

În opinia noastră, organele fiscale de control nu sunt în măsură să stabilească faptul că Societatea nu are dreptul de a beneficia de scutirea de TVA pentru livrarea intracomunitară de bunuri în cauză, întrucât acesta deține întocmai dovezile justificative pentru dreptul său de scutire.

Societatea a luat în mod rezonabil toate măsurile posibile pentru a se asigura ca efectuează o livrare intracomunitară [...].

[...], vă solicităm să constatați că operațiunea nu este imposibilă din punctul de vedere al TVA, în cauză nefiind incidente dispozițiile art.126, alin.1 din Codul fiscal al României, iar TVA suplimentar în sumă de ..... lei a fost stabilit în mod eronat de inspecția fiscală și vă rugăm să admiteți contestația sub acest aspect. [...].

#### **Referitor la TVA în sumă de ..... lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei** [...].

Vă rugăm să constatați că, în mod greșit inspecția fiscală a stabilit suplimentar TVA colectată în sumă de ..... lei, pe considerentul că locul livrării utilajului este în România. Tratatul fiscal în speță comportă următoarele critici :

Livrarea nu s-a efectuat în fapt, întrucât bunul ce urma a fi livrat avea probele tehnice, astfel că firma cumpărătoare din ..... nu a mai fost interesată de achiziționarea acestuia. [...], livrarea nu a mai avut loc nici faptic, nici din punct de vedere al legislației civile și fiscale.

Potrivit dispozițiilor art.128 alin.1 Cod fiscal " este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar ".

În speță, nu a avut loc un transfer al dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar. [...].

Pe de altă parte, înregistrările eronate nu pot conduce în nici un fel la concluzia că bunul/utilajul s-a livrat, în condițiile în care el a fost văzut fizic de către echipa de control, în locația noastră. [...].

Este evident că, în cazul nostru, nu există documente de transport deoarece nu există livrare, deci nu există bază impozabilă și, implicit, nu există TVA aferentă. Bunul respectiv este în deplină posesie și în proprietatea S.C. .... S.R.L. [...]

[...], vă rugăm să constatați că nu se impunea ca Societatea să justifice aplicarea scutirii de TVA cu documentele prevăzute la art.10 alin.1 din Ordinul nr.2222/22.12.2006 [...], iar operațiunea nu este impozabilă din punctul de vedere al TVA, potrivit art.126, alin.1 din Codul fiscal, în speță nefiind vorba de o livrare intracomunitară.

[...], solicităm anularea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală pentru TVA în sumă de 129.600 lei, [...].

**3. Incorectitudinea modalității în care au procedat organele de control la stabilirea în sarcina Societății, a sumei de ..... lei [...] și accesoriile aferente. Neîncălcarea de către Societate a dispozițiilor legale în materie fiscală privind aspectele în cauză.**

**Referitor la impozite/taxe/contribuții în sumă de ..... lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei**

Pentru perioada ..... – ..... , inspecția fiscală a reținut faptul că, în perioada verificată, Societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de ..... lei, reprezentând diurnă, transport, cazare, etc + chirie imobil situat în ..... [...].

Pentru a lua această decizie, inspecția fiscală a reținut în mod eronat că unele cheltuieli cu diurna, transport și cazare au fost înregistrate în baza unor ordine de deplasare incomplet sau incorect întocmite [...].

În mod greșit, organul de control a avut ca unic temei legal prevederile art.46 din H.G. nr.1860/2006. [...].

[...], persoanele care s-au deplasat, sunt ca și echivalent, celor prevăzute la excepții în H.G. nr.1860/2006 [...].

În privința diurnei, ea este legalizată de două hotărâri de Guvern : H.G. nr.1860/2006 [...] și H.G. nr.518/1995 [...].

[...], mediul privat nu este obligat să aplice cele două hotărâri.

În Codul fiscal se prevede expres că diurna pentru mediul privat este deductibilă în limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit prin Hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice, respectiv H.G. nr.518/1995 și H.G. nr.1860/2006. [...].

Considerăm că justificarea deplasării se poate efectua și prin dovada deplasării în acea zonă [...] și se bazează pe rezultatul concret al deplasării [...].

Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, potrivit art.21, alin.2, lit.e) și cheltuielile de transport și cazare în țară și străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme. [...].

Inspeția fiscală s-a limitat doar la a verifica anumite condiții de formă, fără a constata [...] dacă aceste cheltuieli au fost în legătură cu activitatea și veniturile societății [...], astfel că în Raportul de inspecție fiscală nu se face nici o mențiune în acest sens.

În ceea ce privește chiria înregistrată drept cheltuială pentru imobilul situat în sat ..... , [...] în mod eronat inspecția fiscală a apreciat că imobilul în cauză are destinație de locuință de serviciu [...].

[...] s-au prezentat în timpul controlului documentele prin care se justifică suma cu titlu de chirie în cuantum de ..... lei lunar [...].

Locația în cauză nu a fost destinată să fie utilizată ca locuință de serviciu, ci în scopul mutării activității Societății. [...].

Mai mult, spațiul închiriat este un imobil compus din construcție și teren. Inspeția fiscală nu a explicat cum anume terenul [...] ar putea reprezenta locuință de serviciu, [...].

[...], precizăm că nu există în Codul fiscal o prevedere expresă privind documentele justificative cu privire la chiria plătită lunar ca fiind efectuată în scopul activității economice, pentru a nu fi încadrată ca și avantaje de natură salarială. [...].

Având în vedere cele de mai sus, este evident că Societatea a închiriat imobilul construcție și teren în vederea desfășurării activității economice și nu poate fi vorba nicicum de avantaje de natură salarială. [...].

### **III. CONCLUZII**

Vă solicităm să constatați că atât Raportul cât și Decizia de impunere, se impun a fi desființate/anulate în ceea ce privește sumele contestate, de către organul de soluționare a contestației. [...].

În drept, ne întemeiem pe prevederile art.205 și următoarele din Cod procedură fiscală și pe celelalte dispoziții legale la care am făcut referire în prezenta contestație. [...] “ .

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... întocmit la S.C. .... S.R.L., s-au stabilit următoarele:**

*"[...] Perioada supusă inspecției fiscale este ..... – ..... [...].*

### **REFERITOR LA TVA COLECTATĂ**

*Din verificarea efectuată privind modul de calcul și înregistrare a TVA s-au constatat următoarele deficiențe :*

*Anul ..... [...]*

*B) În perioada ..... – ..... agentul economic a înregistrat în evidența contabilă livrări intracomunitare de bunuri (șuruburi) în valoare totală de ..... lei în baza facturilor emise către clientul ..... [...]:*

*- factura nr. .... în sumă totală de ..... lei ;*

*- factura nr. .... în sumă totală de ..... lei ; [...]*

*- factura nr. .... în sumă totală de ..... lei ;*

*- factura nr. .... în sumă totală de ..... lei.*

*Contribuabilul avea obligația să justifice scutirea de TVA aferentă livrărilor intracomunitare de bunuri conform prevederilor art.10 alin.(1) din Ordinul 2222/22.12.2016 [...].*

*Cu adresa nr.4620/02.07.2015 organele de inspecție fiscală au solicitat contribuabilului documente cu care să justifice scutirea de TVA. [...].*

*Agentul economic nu a prezentat CMR-uri, contracte, comenzi de vânzare/cumpărare încheiate și nici alte documente, care să ateste că bunurile au fost livrate în afara României.*

*În condițiile prezentate reiese că agentul economic nu justifică aplicarea scutirii de TVA, locul livrării se consideră a fi în România și operațiunea este impozabilă din punct de vedere al TVA potrivit art.126, alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, [...].*

*Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată TVA colectată în sumă de ..... lei. [...].*

*Anul .....*

*A) În luna ..... agentul economic a înregistrat în evidența contabilă livrări intracomunitare de bunuri "avans marfă conform comandănr. .... " în valoare totală de ..... lei, în baza facturii nr. .... emisă către clientul ..... [...]. Conform extrasului de cont emis de Banca ..... din ..... suma de ..... lei a fost încasată.*

*Din comanda nr. .... reiese că este vorba de livrarea unui utilaj, respectiv mașină de injectat plastic automat.*

*În evidența contabilă a contribuabilului, aferentă lunii ..... , s-au înregistrat ieșirea din gestiune a mijlocului fix și venituri din cedarea activelor. [...]*

*Agentul economic nu a justificat aplicarea scutirii de TVA cu documentele prevăzute la art.10 alin.(1) din Ordinul nr.2222/22.12.2006 [...].*

*În aceste condiții locul livrării se consideră a fi în România și operațiunea este impozabilă din punct de vedere al TVA potrivit art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, [...].*

*Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată TVA colectată cu suma de ..... lei. [...].*

*Contribuția datorată la bugetul asigurărilor sociale de stat [...]*

*Perioada verificată ..... – ..... [...]*

*Baza de impunere : [...]*

*B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].*

*Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CAS angajator în sumă totală de ..... lei [...].*

*Aferent CAS angajator suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].*

*CAS angajat [...]*

*Perioada verificată : ..... – ..... [...]*

*Baza de impunere : [...]*

*B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].*

*Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CAS angajați în sumă totală de ..... lei [...].*

*Aferent CAS angajați suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].*

*Contribuția de asigurare accidente de muncă și boli profesionale [...].*

*Perioada verificată : ..... – ..... [...].*

*Baza de impunere : [...]*

*B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].*

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CAAMBP în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent CAAMBP suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de .....: majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

Contribuție șomaj angajator [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

Baza de impunere : [...]

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar contribuție șomaj angajator în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent contribuție șomaj angajator suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de .....: majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

Contribuție șomaj angajați [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar contribuție șomaj asigurați în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent contribuție șomaj angajați suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

Contribuția pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar fond garantare în sumă totală de 640 lei [...].

Aferent fondului de garantare suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

CASS angajator [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CASS angajator în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent CASS angajator suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

CASS asigurați [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CASS asigurați în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent CASS asigurați suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de .....: majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

Contribuția pentru concedii și indemnizați de asigurări sociale de sănătate : [...]

B) Agentul economic a acordat avantaje salariale în sumă totală de ..... lei [...] fără să calculeze și să înregistreze contribuțiile sociale aferente [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul și au stabilit suplimentar CCIAS în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent CCIAS suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de .....: majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...].

Impozitul pe veniturile din salarii [...]

Perioada verificată : ..... – ..... [...].

Baza de impunere :

A) În luna ..... agentul economic nu a calculat și înregistrat impozitul pe venitul din salarii aferent primelor achitate în numerar în data de ..... [...] în sumă totală de ..... lei.

Potrivit art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...], operațiunile în cauză au fost reîncadrate considerându-se avantaje de natură salarială.

În aceste condiții suma totală de ..... lei este asimilată cu un avantaj de natură salarială potrivit prevederilor art.55 alin.(2), lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul a impozitului pe venitul din salarii și au calculat un impozit pe veniturile din salarii suplimentar în sumă totală de ..... lei [...].

B) Din verificările efectuate s-a constatat că pe parcursul perioadei verificate agentul economic a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ..... lei reprezentând diurnă, transport, cazare, cval.bilete de tratament, cursuri de yachting și chirie imobil [...].

Cheltuielile cu diurnă, transport, cazare au fost înregistrate în baza unor ordine de deplasare incomplet sau incorect întocmite sau în lipsa unor ordine de deplasare care să ateste deplasarea în interes de serviciu. [...]

În aceste condiții ordinele de deplasare în cauză nu îndeplinesc condițiile necesare pentru a avea calitatea de document justificativ. [...].

Referitor la chiria înregistrată pentru un imobil precizăm că în perioada ..... – ..... SC ..... SRL a plătit și înregistrat lunar chirie în sumă de ..... lei, deși potrivit contractului de închiriere încheiat [...], chiria lunară era de ..... lei [...].

În aceste condiții suma totală de ..... lei este asimilată cu un avantaj de natură salarială potrivit prevederilor art.55 alin.(2), lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

Organele de inspecție fiscală au suplimentat baza de calcul a impozitului pe venitul din salarii și au calculat un impozit pe veniturile din salarii suplimentar în sumă totală de ..... lei [...].

Aferent impozitului pe veniturile din salarii suplimentar în sumă totală de ..... lei s-au calculat accesorii până la data de ..... : majorări de întârziere în sumă de ..... lei, [...] penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...]. “

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

\* Raportul de inspecție fiscală nr. .... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare, virare și declarare în cuantumurile și la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale aferente perioadei și a impozitului pe profit ..... –..... .

Inspecția fiscală s-a efectuat în cadrul Proiectului pilot vizând reducerea salariilor subdeclaratate la contribuabilii mijlocii, în baza circularilor ANAF – DGCIIF nr. .... și nr..... .

S.C. .... S.R.L. are ca principal obiect de activitate "..... " - cod CAEN ..... .

În urma inspecției fiscale generale, au fost stabilite următoarele obligații fiscale:

- ..... lei impozit pe profit stabilit suplimentar și ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA stabilită suplimentar și ..... lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar ;
- ..... lei contribuții sociale și ..... lei accesorii aferente
- ..... lei impozit pe veniturile din salarii și ..... lei accesorii aferente.

Prin contestația formulată societatea contestă parțial Decizia de impunere nr. .... pentru suma totală de ..... lei.

#### **1). Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ..... lei și accesorii aferente în sumă de ..... lei**

În fapt, în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ..... – ..... S.C. .... S.R.L. a efectuat livrări intracomunitare de bunuri (șuruburi) către societatea .... , operațiuni scutite de taxă conform prevederilor art.143 alin.(2) din Codul Fiscal.

În raportul de inspecție fiscală se precizează că, societatea nu a prezentat documente justificative care să ateste că bunurile au fost livrate în afara României, respectiv CMR-uri, contracte, comenzi de vânzare/cumpărare încheiate sau alte documente care să justifice scutirea de taxă.

În susținerea contestației, societatea anexează facturile nr. ...., nr. ...., nr. ...., nr. ...., nr. ...., nr. .... și nr. .... , facturi emise de S.C. .... S.R.L., reprezentând c/v transport marfă, cargo și coletărie, documente ce atestă că contestatoarea a pus bunurile la dispoziția clientului ..... pe teritoriul României, fără a face însă dovada că bunurile respective au părăsit teritoriul național cu destinația alt stat membru UE.

De asemenea, în luna ....., societatea a înregistrat în evidența contabilă livrări intracomunitare de bunuri “ avans marfă conform comanda nr. .... ”.

Din comanda nr. .... rezultă că este vorba de livrarea unui utilaj, pentru care contribuabilul, prin nota explicativă menționează că nu a avut loc operațiunea de livrare, fără a face dovada rezilierii tranzacției cu documente justificative.

Organele de inspecție fiscală au reținut că “ [...] *agentul economic nu justifică aplicarea scutirii de TVA, locul livrării se consideră a fi în România și operațiunea este impozabilă din punct de vedere al TVA potrivit art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...]*”, drept pentru care la inspecția fiscală s-a colectat TVA în sumă totală de ..... lei.

\* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de ..... lei, susținând următoarele:

- beneficiarul bunurilor livrate, respectiv ....., deținea un cod valid de TVA la momentul livrării mărfurilor.

- societatea nu avea obligația de a livra bunurile către client în Ungaria;

- societatea a luat toate măsurile posibile pentru a se asigura că efectuează o livrare intracomunitară, emițând facturi fiscale care cuprind toate informațiile prevăzute de lege;

- inspecția fiscală a adoptat în mod greșit soluția potrivit căreia atunci când nu există documente care să ateste că bunurile au fost livrate din România în alt stat membru UE, se impune stabilirea de TVA suplimentară.

\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] (1) *Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) *operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2); [...]*

**Art. 143 – Scutiri pentru exporturi sau alte operațiuni similare, pentru livrări intracomunitare și pentru transportul internațional și intracomunitar**

(1) *Sunt scutite de taxă:*

a) *livrările de bunuri expediate sau transportate în afara Comunității de către furnizor sau de altă persoană în contul său; [...]*

**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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155; [...]*”

- Instrucțiunile de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art.143 alin.(1) lit.a)-i), art.143 alin.(2) și art.144 1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin O.M.F.P. nr.2222/2006, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] **Art. 10** - (1) *Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:*

a) *factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;*

b) *documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru; și, după caz,*

c) *orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare. [...]*”

- Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“[...] Art. 6 - (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. [...]”*

\* Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Pentru livrările intracomunitare de bunuri în speță, societatea verificată beneficiază de dreptul de scutire de TVA cu drept de deducere în condițiile în care justificarea se face cu documentele specificate expres în textele de lege, anterior citate și anume: factura, documentul de transport intracomunitar ( CMR vizat de beneficiar ) și factura transportatorului. Ori, tocmai această justificare cu documentele menționate nu a fost demonstrată de societate, motiv pentru care societatea nu poate beneficia de scutirea de TVA prevăzută de lege.

Astfel, în ceea ce privește transportul bunurilor s-a constatat faptul că locul de descărcare este ..... – România.

Acest fapt, fiind confirmat de către S.C. .... S.R.L. prin Nota explicativă din data de ..... .

Contestatoarea nu a prezentat CMR-uri, contracte, comenzi, sau orice alte documente care să ateste că bunurile au fost livrate în afara României.

\*Susținerea din contestație, potrivit căreia : » *Societatea a luat în mod rezonabil toate măsurile posibile pentru a se asigura că efectuează o livrare intracomunitară, emițând facturi fiscale care cuprind toate informațiile prevăzute de lege »* nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece justificarea dreptului de deducere se face cu documente justificative prevăzute expres și limitativ de legislația în vigoare, printre care, documentul de transport reprezintă document obligatoriu în vederea justificării scutirii de taxă pe valoarea adăugată și în oricare din situațiile în care transportul bunurilor la destinație nu poate fi dovedit cu un astfel de document, scutirea nu este aplicabilă livrărilor intracomunitare de bunuri.

De asemenea, în ceea ce privesc livrările intracomunitare de bunuri înregistrate în evidența contabilă a societății în baza facturii nr. .... , deși contestatoarea susține că operațiunea de livrare, nu a avut loc, acesta nu prezintă documente justificative de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, care să susțină varianta rezilierii tranzacției.

În susținerea afirmațiilor sale, societatea nu face dovada restituirii avansului încasat, iar în evidența contabilă a societății aferentă lunii iulie a fost înregistrată ieșirea din gestiune a mijlocului fix și veniturile din cedarea activelor, fără a se efectua înregistrarea în evidența contabilă a reintrării în patrimoniul societății a mijlocului fix, în condițiile în care livrarea de bunuri nu ar mai fi avut loc.

Mai mult, conform constatărilor cuprinse în raportul de inspecție fiscală, în urma analizei documentelor și înregistrărilor contabile ale societății, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea de livrare a fost efectuată, bunul fiind pus la dispoziția clientului pe teritoriul României, în ..... .

Prin decizia pronunțată în cazul C-409/04, CEJ a stabilit că scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru o livrare intracomunitară de bunuri, nu devine aplicabilă decât atunci când dreptul de a dispune de bun ca și un proprietar a fost transmis persoanei care îl achiziționează și când furnizorul dovedește că acest bun a fost expedit sau transportat în alt stat membru și că în urma acestei expediții sau a acestui transport, bunul a părăsit în mod fizic teritoriul statului membru de livrare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, operațiunea de livrare a avut loc pe teritoriul României, contribuabila nefăcând dovada, cu documente de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, și care să dovedească că operațiunea de livrare nu a mai avut loc.

În ceea ce privește invocarea de către contestatoare a jurisprudenței CEJ, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât Jurisprudența Curții Europene de Justiție poate fi invocată doar în situația în care nu există prevederi contrare în legislația națională, astfel că, până la amendarea legislației naționale citate, în speță, acesta prevalează în soluționarea cauzei.



Prin urmare, având în vedere cele mai sus reținute, prevederile legale în vigoare în perioada verificată și faptul că societatea nu a prezentat nici un document/înscris din care să rezulte că livrările în cauză pot face obiectul unei scutiri din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv documentele prevăzute de actele normative în vigoare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA suplimentar în sumă de ..... lei.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de ..... lei (..... lei dobânzi/majorări de întârziere + ..... lei penalități de întârziere), calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”.

## **2). Referitor la impozitul pe venituri din salarii în sumă de ..... lei și accesoriile aferente în sumă de ..... lei**

În fapt, în perioada verificată, S.C. .... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă totală de ..... lei reprezentând diurnă, transport, cazare, c-val. bilete de tratament, cursuri de yahting și chirie imobil.

Cheltuielile cu diurna, transport și cazare au fost înregistrate în baza unor ordine de deplasare incomplet întocmite sau în lipsa unor ordine de deplasare care să facă dovada deplasării în interesul serviciului.

În urma deficiențelor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de ..... lei și contribuții sociale în sumă totală de ..... lei urmare a majorării bazei de impunere ca urmare a stabilirii ca avantaje acordate salariaților a unor prime acordate în numerar și a cheltuielilor înregistrate de societate cu diurna, transport, cazare, c/val. bilete de tratament, cursuri de yahting și chirie imobil.

Pentru întârzierea la plată, au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de ..... lei și aferente contribuțiilor sociale în sumă totală de ..... lei.

\* Prin contestația formulată, societatea comercială solicită anularea parțială a obligațiilor fiscale stabilite la control, susținând următoarele:

- inspecția fiscală a reținut în mod eronat că unele cheltuieli cu diurna, transport, cazare au fost înregistrate în baza unor ordine de deplasare incomplet sau incorect întocmite;
- în mod greșit, organul de control a avut ca unic temei legal prevederile art.46 din H.G. nr.1860/2006;
- în privința diurnei, ea este legalizată de două hotărâri de Guvern: H.G. nr.1860/2006 și H.G. nr.518/1995, mediul privat nu este obligat să aplice prevederile celor două hotărâri;
- considerăm că justificarea deplasării se poate efectua și prin dovada deplasării în acea zonă și se bazează pe rezultatul concret al deplasării;
- în ceea ce privește chiria înregistrată drept cheltuială pentru imobil, locația în cauză nu a fost destinată să fie utilizată ca locuință de serviciu, ci în scopul mutării activității societății.

\* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

*[...] Art. 55 - Definierea veniturilor din salarii*

*(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:*

*k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii. [...]*

**Art. 296<sup>4)</sup> - Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale**

*(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include: [...]*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii. [...]*

**Art. 296<sup>5)</sup> - Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor**

(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b). Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat, și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut. În situația depășirii acestui plafon, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), care datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, diferențiată în funcție de condițiile de muncă, baza de calcul la care se datorează această contribuție, corespunzătoare fiecărei condiții de muncă, se stabilește proporțional cu ponderea, în total bază de calcul, a câștigurilor salariale brute realizate în fiecare dintre condițiile de muncă.

(2)<sup>\*)</sup> Pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art. 296<sup>15</sup> și art. 296<sup>16</sup> lit. b). În baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art. 296<sup>17</sup> alin. (6).

(2<sup>1</sup>)<sup>\*)</sup> Pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art. 296<sup>15</sup> și art. 296<sup>16</sup> lit. e). În baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art. 296<sup>17</sup> alin. (7). Baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților din luna pentru care se calculează contribuția și valoarea corespunzătoare a 12 salarii minime brute pe țară garantate în plată.

3) Pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute acordate persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.

(4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e), care pot să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, care au, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, obligația de a plăti lunar contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, baza lunară de calcul a acestei contribuții reprezintă suma câștigurilor brute realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii, inclusiv de salariații care cumulează pensia cu salariul, în condițiile legii, cu excepția veniturilor de natura celor prevăzute la art. 296<sup>15</sup>.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale reprezintă suma câștigurilor brute realizate lunar de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), respectiv salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională. [...]"

- Hotărârea Guvernului nr.1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și deplasării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului

"[...] **Art. 46** - Persoana trimisă în delegare sau detasare este obligată să obțină pe ordinul de serviciu, de la unitatea la care se deplasează, viza și stampila conducătorului unității sau înlocuitorului acestuia, indicând data și ora sosirii și a plecării. [...]"

\* Față de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile cu diurna, transport, cazare, c/val. bilete de tratament, cursuri de yahting și chirie imobil ca fiind avantaje de natură salarială acordate salariaților, și au recalculat veniturile din salarii stabilind pe perioada supusă verificării un impozit pe salarii suplimentar în sumă de ..... lei aferent unei baze suplimentare în cuantum de ..... lei, potrivit prevederilor art.55 alin.(2), lit.i) și k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal actualizată și art.46 din H.G. nr.4860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detasării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului.

Potrivit prevederilor legale, pentru veniturile din salarii se datorează bugetului de stat un impozit în procent de 16%.

Din obligații fiscale suplimentare de natura impozitului pe veniturile din salarii, stabilite de organele de inspecție fiscale în sumă de ..... lei, societatea contestă parțial impozitul pe veniturile din salarii pentru suma de ..... lei, aferente unei baze suplimentare în sumă de ..... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

- referitor la sumele decontate salariaților reprezentând diurna în baza ordinelor de deplasare, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală su asimilat sumele decontate salariaților ca fiind venituri salariale, în condițiile în care ordinele de deplasare anexate deconturile de cheltuieli nu sunt întocmite conform prevederilor H.G. nr.1860/2006, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ ;

- referitor la sumele decontate salariaților reprezentând cazare fără a prezenta ordin de deplasare sau alte documente care să justifice necesitatea cazării, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au inclus în categoria veniturilor salariale cazarea decontată salariaților pentru care nu au fost prezentate ordine de deplasare sau alte documente care să justifice necesitatea cazării, conform art.46 din H.G. nr.1860/2006;

- referitor la sumele reprezentând chirie pentru imobilul S +P+1E în suprafață de ..... mp, cu destinația birou și locuință de serviciu, situate în ....., jud. .... , înregistrate de societatea în baza contractului încheiat cu ..... , se reține că S.C. .... S.R.L. nu a declarat la organul fiscal teritorial sediu social/domiciliu fiscal sau punct de lucru la adresa la care se află imobilul meționat și nu a prezentat în timpul controlului și nici ulterior în susținerea contestației documente prin care să facă dovada modului de utilizare al imobilului în interesul activității desfășurate.

Având în vedere textele de lege incidente în speța supusă soluționării și starea de fapt prezentată detaliat în Decizia de impunere și în Raportul de inspecție fiscală, cu privire la reîncadrarea operațiunilor din punct de vedere fiscal, se reține că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră la nivel de lege, principiul prelevanței economice asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest sens, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Se reține că, potrivit doctrinei, intenția legiuitorului este de a consacra principiul realității economice urmărind să împiedice evitarea plății impozitelor prin încheierea de acte care invocând un scop aparent economic, ținesc ca scop principal, obținerea de avantaje fiscale.

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligațiilor fiscale, sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, în baza informațiilor și documentelor prezentate de contribuabil sau furnizate de terțe persoane la solicitarea acestora, prin identificarea circumstanțelor edificatoare fiecărui caz.

\* Susținerea din contestație potrivit căreia „[...] justificarea deplasării se poate efectua și prin dovada deplasării în acea zonă [...] și se bazează pe rezultatul concret al deplasării [...]”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, persoana trimisă în delegare sau detasare este obligată să întocmească ordinul de serviciu conform art.46 din H.G. nr.1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detasării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului.

Din textele de lege mai sus citate, se reține că sunt considerate venituri de natură salarială toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă.

Urmare celor de mai sus și având în vedere că societatea nu aduce în susținere argumente susținute cu documente justificative din care să rezulte o altă stare de fapt fiscală, față de cea constatată de organele de inspecție fiscală se reține că societatea datorează impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, aferent unei baze suplimentare în sumă de ..... lei.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de ..... lei (..... lei dobânzi/majorări de întârziere + ..... lei penalități de întârziere), calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003

privind Codul de procedură fiscală, actualizată și conform principiului de drept „*accessorii urmează principalul*”.

### **3) Referitor la contribuțiile la asigurările sociale și fondurile speciale în sumă totală de ..... lei și accesoriile în sumă de ..... lei**

În fapt, organele de inspecție fiscală au reconsiderat cheltuielile în sumă totală de ..... lei înregistrate de S.C. .... S.R.L. ca fiind avantaje de natură salarială acordate salariaților cheltuielile cu diurna, cazarea și transportul, veniturile obținute fiind asimilate salariilor și au recalculat veniturile din salarii stabilind pe perioada supusă verificării un impozit pe salarii suplimentar în sumă de ..... lei aferent unei baze suplimentare în cuantum de ..... lei, aferent căreia au calculat următoarele obligații fiscale suplimentare :

- ..... lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție individuală de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției individuale de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- ..... lei contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- ..... lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ..... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- ..... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- ..... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ..... lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ;
- ..... lei accesorii aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Față de prevederile legale aplicabile în speța analizată, respectiv: art.7 "Definiții ale termenilor comuni" alin.(1) pct.2.2 din Codul fiscal, art.11 "Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal" alin.(1), art.46 "Definirea veniturilor din activități independente" din Codul fiscal coroborat cu pct.24 din Normele metodologice date în aplicarea acestui articol, art.55 "Definirea veniturilor din salarii" din Codul fiscal, art.296<sup>3</sup> "Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale" lit.a) și e) din Codul fiscal și art.296<sup>18</sup> "Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale" din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate), se reține că angajatorii au obligația de a calcula contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate lunar de salariați iar angajații datorează contribuții sociale prin aplicarea cotelor legale asupra unei baze lunare de calcul constituită din salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, respectiv asupra veniturilor brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asigurat.

Prin urmare, având în vedere că organele de inspecție fiscală au reconsiderat cheltuielile înregistrate de societate ca fiind avantaje de natură salarială acordate salariaților și în consecință aferent acestora, se datorează contribuții la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale

Astfel, în baza prevederilor legale aplicabile în speța supusă soluționării și coroborat cu constatările prezentate la pct. 2. din decizie, rezultă că în mod legal au fost stabilite contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială datorate de S.C. .... S.R.L. în sumă totală de .... lei, cât și accesorii aferente în sumă totală de .... lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru aceste sume.**

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de **S.C. .... S.R.L.** din .....,  **județul .....**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. ...., emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ...., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală (in vigoare începând cu data de 01.01.2016), cu modificările și completările ulterioare, se:

#### **DECIDE :**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală .... lei,** reprezentând:

- .... lei TVA suplimentară de plată ;
- .... lei accesorii aferente TVA suplimentară de plată ;
- .... lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator ;
- .... lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator ;
- .... lei contribuție individuală de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- .... lei accesorii aferente contribuției individuale de asigurări de sociale reținută de la asigurați ;
- .... lei contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- .... lei accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ;
- .... lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- .... lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator ;
- .... lei contribuție individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- .... lei accesorii aferente contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj ;
- .... lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ;
- .... lei accesorii aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- .... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- .... lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- .... lei accesorii aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- .... lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ;
- .... lei accesorii aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ;
- .... lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor ;
- .... lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

**2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.**

**DIRECTOR GENERAL,**