



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel./ fax: 021.319.97.54
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr 000/00.2020
privind soluționarea contestației formulată de
X

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice prin adresa nr.000/2020, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.000/2020 asupra contestației formulată de X.

X contestă partial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.000/2019 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2019 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit în sarcina societății sumă totală de **000 lei**, reprezentând:

- taxa pe valoare adăugată în sumă de 000 lei;
- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;

- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de 000 lei;
- contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- vărsăminte de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de 000 lei.

De asemenea, X contestă și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice , respectiv pentru suma de 000 lei și parțial Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/12.2019, pentru suma de 000 lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere nr.000/11.2019, respectiv data de **29.11.2019**, potrivit semnăturii olografe aplicată pe titlu de creanță și de data transmiterii contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice , respectiv **13.01.2020**, așa cum reiese din ștampila Registraturii Administrației Județene a Finanțelor Publice , aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei, fiind înregistrată la aceasta instituție, sub nr.000.

De asemenea, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și în raport de data emiterii Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/12.2019, și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/12.2019, respectiv data de **20.12.2019**.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, este legal investită să soluționeze contestația formulată de X, anexată în original la dosarul cauzei.

I. A) Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală

nr.000/2019 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, X susține următoarele:

În ceea ce privește TVA, societatea a mai făcut obiectul inspecției fiscale pentru perioada 01.01.2015 – 30.09.2018, în urma căruia a fost stabilită suplimentar de plată TVA în sumă de 000 lei, sumă constatată de organul de inspecție fiscală în timpul efectuării controlului, ca fiind înregistrată eronat de X, în mod eronat, dubland obligația de plată.

Societatea menționează că TVA stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală provine, în mare parte, din diferențele între TVA înregistrată în evidența contabilă și TVA declarată conform fișei de plătitor, iar în realitate societatea nu numai că a înregistrat în contabilitate corect TVA deductibilă și TVA colectată, ci le-a declarat și în decontul de TVA (D300), fapt pentru care diferența nedeclarată în sumă de 000 lei a fost incorect stabilită.

X apreciază că argumentele organelor de inspecție fiscală sunt eronate, iar acestea refuză dreptul de deducere a TVA pentru servicii reale, a căror necesitate este esențială pentru societate, și utilizate în folosul realizării de operațiuni taxabile, iar prin impozitarea în materie de TVA, organele de inspecție fiscală au crescut în mod artificial baza de impozitare.

De asemenea, societatea invocă și principiul *in dubio contra fiscum*, statuat de CEDO și în cauza nr.39766/2005 Serkov vs. Ucraina, prin care se precizează că perceperea injustă de taxe prin reglementarea contradictorie și interpretarea neunitară a actelor normative este capabilă de a aduce atingerea dreptului de proprietate reglementat de art.1 din Protocolul nr.1 la Convenția CEDO.

Mai mult, X apreciază că a fost încălcat și principiul securității juridice, întrucât societatea avea convingerea că a procedat corect din punct de vedere fiscal.

În ceea ce privește vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, conform Ordinului Ministerului Muncii, Familie și Egalității de Sanse nr.590/2008 invocat și de organul de inspecție fiscală, privind aprobarea instrucțiunilor din 12 noiembrie 2008 pentru aplicarea art.78 din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, X consideră că, în mod eronat, organele de inspecție fiscală au stabilit vărsămintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, raportandu-se la salariul minim brut pe țară și nu la 50% din acesta, și în acest fel au fost dublate sumele stabilite suplimentar.

În ceea ce privește celelalte contribuții la bugetul de stat, bugetul de asigurări sociale și de fonduri speciale aferente salariilor, X

menționează că a întocmit pontaje lunare în care au fost înscrise absențele nemotivate ale personalului și a calculat salariul cuvenit proporțional cu zilele/orele efectiv lucrate, și de aceea baza de calcul a impozitelor și contribuțiilor sociale diferă de salariul de încadrare din contractul individual de muncă și înregistrat în aplicația Revisal.

Totodată, societatea menționează că organele de inspecție fiscală au estimat impozitele pe venitul din salarii, contribuții sociale și fonduri speciale fără a ține cont de pontajele lunare și statele de salarii, și s-au raportat exclusiv la evidența Revisal.

În concluzie, societatea solicită reevaluarea situației de fapt și de drept avută în vedere la emiterea actelor administrative contestate, și admiterea contestației astfel cum a fost formulată.

B) Prin contestația formulată, societatea contestă și accesoriile ce au fost calculate prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019 și parțial Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/2019, respectiv pentru suma totală de 000 lei, în baza principiului accesoriul urmează principalul, atata timp cât consideră că debitele pentru care au fost calculate aceste accesorii, nu sunt datorate.

II. A) Prin Raportul de inspecție fiscală nr.000/2019, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.000/2019, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județeană a Finanțelor Publice, au constatat următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuție asiguratorie pentru muncă, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator:

În perioada supusă verificării respectiv, 01.01.2017 – 31.05.2019, din actele și documentele puse la dispoziție de către societate și din analiza informațiilor din baza de date a ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că, X nu a constituit și declarat la organul fiscal

teritorial impozitul pe veniturile din salarii si contributii aferente salariilor, pentru toti salariatii inregistrati in aplicatia „revisal” si pentru toata perioada in care acestia au fost incadrati la societate.

Așadar, organele de inspecție fiscală au analizat informatiile din baza de date a ANAF, cu privire la angajatii societatii, și le-au comparat cu datele inregistrate de societate in evidenta contabila si cu cele inscrise de societate in “Declaratiile privind obligatiile de plata a contributiilor sociale, impozitului pe venit si evidenta nominala a persoanelor asigurate”, respectiv Declaratia 112.

Totodată, organele de inspectie fiscala au constatat că pentru anumiți salariați, desi societatea nu a constituit si declarat la organul fiscal impozitul pe veniturile din salarii si contributii aferente salariilor, din verificarea documentelor financiar contabile a rezultat ca aceste persoane au desfasurat activitate in cadrul societatii, intrucat exista documente care confirma aceasta situatie, spre exemplu: cereri de concediu odihna, referate recuperare cheltuieli combustibil, certificate concediu medical, dispozitii de plata salarii, extrase de cont din care rezulta plata salariilor.

De asemenea, societatea a prezentat organelor de inspectie fiscală, “raportul per salariat”, extras din aplicatia “revisal”, din care rezulta ca pe parcursul derularii contractelor de munca au fost inregistrate modificari cu privire la durata contractului, norma de lucru, salariul lunar, ceea ce demonstreaza ca salariatii au prestat munca pentru care au fost incadrati, si nu justifica nedeclararea impozitului pe salarii si contributii sociale pentru toata perioada contractului.

Mai mult, pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale au fost primite de la persoane care au avut, sau aveau calitatea de salariat in cadrul X, adrese prin care au fost sesizate aspecte cu privire la nedeclararea si plata de catre societate a contributiilor de asigurari sociale, iar urmare acestora, organele de inspectie fiscală au transmis adrese catre salariatii, prin care au solicitat informatii cu privire la calitatea de salariat in cadrul societății și pana la data finalizarii inspectiei fiscale au fost primite raspunsuri, din care rezulta ca persoanele au desfasurat activitate in cadrul X.

Totodată, echipa de inspectie fiscală a solicitat informații de la Garanti Bank SA și CEC Bank SA, cu privire la plata nominală a salariilor, informații primite până la sfârșitul inspectiei fiscale.

În concluzie, organele de inspectie fiscală au constatat că societatea nu a constituit si nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe veniturile din salarii si contributii aferente salariilor, pentru toti salariatii inregistrati in aplicatia „revisal” si pentru toata perioada in care acestia au fost incadrati la societate, și au procedat la stabilirea impozitului pe salarii si contributii aferente salariilor în sumă totală de 000

lei, pentru salariatii incadrati in cadrul societatii si pentru care societatea nu a calculat si declarat impozitul si contributiile aferente.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Din verificarea documentelor financiar contabile organele de inspectie fiscala au constatat că in perioada 01.10.2018- 31.05.2019, societatea a depus la organul fiscal teritorial deconturile de TVA (cod 300), dar datele inscrise de societate in acestea nu corespundeau realitatii, in sensul ca taxa pe valoarea adaugata inregistrata in evidenta contabila nu corespunde cu taxa pe valoarea adaugata inscrisa de societate in deconturile de TVA care au fost depuse la organul fiscal teritorial, existand diferente semnificative in sensul nedeclararii de catre societate a TVA de plata la organul fiscal.

În fapt, in perioada 01.10.2018-31.05.2019, societatea a inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de 000 lei, iar la organul fiscal teritorial a declarat TVA de recuperat in suma de 000 lei, rezultand astfel, o taxa pe valoarea adaugata de plata ce nu a fost declarata la organul fiscal in suma de 000 lei. Totodată, organele de inspecție fiscală mentionează ca taxa pe valoare adăugată în suma de 000 lei nu se va inregistra in evidenta contabila a societatii, aceasta reprezentand diferenta pentru organul fiscal.

Pe cale de consecință, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar în sarcina societății, o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de 000 lei.

În ceea ce privește vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate

Conform documentelor financiar contabile prezentate de societate si a informatiilor din baza de date a ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că in perioada 01.01.2018 - 31.05.2019, X avea incadrat personal in numar mai mare de 50, motiv pentru care societatea avea obligatia respectarii prevederilor art.78, alin.(2) si alin.(3) din Legea 448/2006 privind protectia și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

De asemenea, societatea a prezentat documente din care rezultă că a angajat persoane cu handicap, însă având în vedere numărul mediu de salariați, a rezultat că numărul persoanelor cu handicap încadrate era in procent mai mic de 4%, și astfel nu a respectat prevederile mai sus menționate, dar nici nu a declarat la organul fiscal prin declaratia 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", sumele datorate

la bugetul de stat reprezentand "Vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate".

Totodată, având în vedere numărul mediu de salariați, organele de inspecție fiscală au stabilit numărul de persoane cu handicap pe care societatea avea obligația de a le angaja, și urmare a comparării cu numărul persoanelor cu handicap încadrate în cadrul X, organele de inspecție fiscală au constatat diferențe în ceea ce privește vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate.

Așadar, în baza salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată și a numărului de locuri de muncă în care nu au fost angajate persoane cu handicap, organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile art.78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cuantumul obligației fiscale privind vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate pentru fiecare lună din perioada supusă verificării, și a rezultat o obligație fiscală suplimentară în sumă totală de 000 lei.

B) Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentand penalități de nedeclarare nr.000/12.2019, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice , în temeiul art.98 lit.c și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizie de impunere, de natura impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice, contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuției individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuției asiguratorie pentru muncă, contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator , taxei pe valoare adăugată și a vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, au fost calculate penalități de nedeclarare în sumă de 000 lei.

C) Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentand dobânzi și penalități de întârziere nr.000/2019, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor

Publice, în temeiul art.98 lit.c și art.181 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru obligații fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizie de impunere, de natura impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice, contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuției individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuției asiguratorie pentru muncă, contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, taxei pe valoare adăugată și a vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, au fost calculate dobanzi și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A.Referitor la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare nr.000/2019:

1) În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de 000 lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă X datorează taxa pe valoarea adăugată în cuantumul menționat mai sus, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că există diferențe între taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă și taxa pe valoarea adăugată declarată la organul fiscal, iar societatea nu prezintă documente care să modifice starea de fapt constatată de echipa de inspecție fiscală.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că X a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată de plată în suma de 000 lei, iar la organul fiscal teritorial a declarat prin Deconturile de TVA, TVA de recuperat în suma de 000 lei, rezultând

astfel o taxa pe valoarea adaugata de plata ce nu a fost declarata la organul fiscal in suma de 000 lei.

În drept, art.102 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data efectuării inspecției fiscale, stipulează:

„(3) Contribuabilul/Plătitorul are obligația de a completa declarația fiscală înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil/plătitor sau, după caz, reprezentantul legal ori împuternicitul acestuia.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că plătitorul/contribuabilul are obligația de a completa declarația fiscală înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.

Totodată, în ceea ce privește evidența operațiunilor, în speta se rețin prevederile art.321 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare în perioada de referință, prevede:

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.

(3) Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.

(4) Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că persoanele impozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate, astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, în conformitate cu prevederile normelor metodologice.

Referitor la întocmirea deconturilor de TVA, la art.323 din același act normativ, este stipulat:

„(1) Persoanele înregistrate conform art. 316 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont

de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(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.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că o persoană înregistrată în scopuri de TVA are obligația să depună la organele fiscale, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de TVA în care trebuie să înscrie taxa pe valoarea adăugată deductibilă și cea colectată, iar în situația în care datele înscrise într-un decont sunt eronate, acestea pot fi corectate, la rândurile regularizări, printr-un decont de taxă depus ulterior.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, respectiv din analiza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2019, se reține că urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a depus la organul fiscal teritorial deconturile de TVA (cod 300) însă datele înscrise de societate în acestea nu corespund realității, în sensul că taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă nu corespunde cu taxa pe valoarea adăugată înscrisă de societate în deconturile de TVA care au fost depuse la organul fiscal teritorial, existând diferențe semnificative în sensul nedeclarării de către societate a TVA de plată la organul fiscal.

Astfel, X a înregistrat în evidența contabilă o taxă pe valoare adăugată de plată în sumă de 000 lei, iar la organul fiscal teritorial a declarat TVA de recuperat în sumă de 000 lei.

Din analiza Anexei nr.1 la raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

- diferență pentru luna octombrie 2018 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de (-000 lei);

- diferență pentru luna noiembrie 2018 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de 000 lei;
- diferență pentru luna decembrie 2018 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de 000 lei;
- diferență pentru luna ianuarie 2019 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de (-000 lei);
- diferență pentru luna februarie 2019 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de 000 lei;
- diferență pentru luna martie 2019 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de (-000 lei);
- diferență pentru luna aprilie 2019 în sumă de -000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de -000 lei;
- diferență pentru luna mai 2019 în sumă de 000 lei care rezultă din TVA de plată înregistrată în contabilitate în sumă de 000 lei și TVA declarată conform fișei de plătitor în sumă de 000 lei.

În concluzie, pentru perioada octombrie 2018 – mai 2019, organul de soluționare a contestației reține că societatea contestatară a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de 000 lei, iar conform fișei pe plătitor, a declarat la organul fiscal TVA de recuperat în sumă de 000 lei.

Prin urmare, se reține că în mod legal echipa de inspecție fiscală a stabilit în sarcina X, TVA de plată în sumă 000 lei.

Referitor la susținerea contestației conform căreia *perceperea injustă de taxe prin reglementarea contradictorie și neunitară a actelor normative, invocand în acest sens și principiul de drept „in dubio contra fiscum”* statuat de CEDO în Cauza nr.39766/2005 Serkov vs. Ucraina, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât acest principiu se aplică în cazul existenței unor prevederi legale neclare sau contradictorii, care după parcurgerea tuturor etapelor prevăzute de lege, să fie necesară interpretarea în favoarea contribuabilului, ceea ce nu este cazul în speță, având în vedere că prevederile legale pe care s-au întemeiat impunerea organelor de inspecție fiscală nu sunt prevederi legale incerte.

În ceea ce privește argumentul contestației potrivit căruia echipa de inspecție fiscală a refuzat dreptul de deducere a TVA pentru servicii reale, a căror necesitate este esențială pentru societate, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că organele

de inspecție fiscală nu au refuzat contestatarii dreptul de deducere a TVA aferenta achizițiilor, ci au constatat neîndeplinirea de către aceasta, a obligațiilor declarative în sensul că taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă pe baza facturilor, a jurnalelor de cumpărări și de vânzări și a altor documente justificative, nu corespunde cu taxa pe valoarea adăugată declarată la organele fiscale prin deconturile de TVA.

În consecință, având în vedere prevederile legale invocate, precum și documentele existente la dosarul cauzei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de 000 lei, drept pentru care în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2019, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, **pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de 000 lei.**

2) Referitor la suma de 000 lei reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă X datorează obligația fiscală mai sus menționată, stabilită de organele de inspecție fiscală pe considerentul că societatea avea încadrat personal, un număr mai mare de 50 de salariați și avea obligația, conform legii, de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei, rezultă că societatea a angajat persoane cu handicap într-un procent mai mic de 4%.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2018 - 31.05.2019, X avea încadrat personal în număr mai mare de 50, motiv pentru care societatea avea obligația respectării prevederilor art.78 alin.(2) și alin.(3) din Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

De asemenea, societatea a prezentat documente din care rezultă că a angajat persoane cu handicap, însă având în vedere numărul mediu de salariați, a rezultat că numărul persoanelor cu handicap încadrate era

În procent mai mic de 4%, și astfel nu a respectat prevederile mai sus menționate, dar nici nu a declarat la organul fiscal prin declarația 100 "Declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat", sumele datorate la bugetul de stat reprezentând "Vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate".

Așadar, având în vedere numărul mediu de salariați, organele de inspecție fiscală au stabilit numărul de persoane cu handicap pe care societatea avea obligația de a le angaja, și urmare a comparării cu numărul persoanelor cu handicap încadrate în cadrul societății și ținând cont și de salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, au stabilit în conformitate cu prevederile art.78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cuantumul obligației fiscale privind vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate pentru fiecare lună din perioada supusă verificării, rezultând o obligație fiscală suplimentară în sumă de 000 lei.

În drept, art.78 alin.2 și alin.3 din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, astfel cum a fost modificată și completată prin OUG nr.60/2017, cu aplicabilitate de la data de 01.09.2017, stipulează:

"(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), plătesc lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap."

Potrivit acestor dispoziții legale, se reține că persoanele juridice care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, iar în cazul nerespectării acestor prevederi legale, angajatorii au obligația plății lunare către bugetul de stat a unei sume reprezentând salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că, în perioada 01.01.2018 – 31.05.2019, societatea contestată avea încadrat personal, în număr mai mare de 50

de salariați și astfel avea obligația angajării unui procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, de persoane cu handicap.

Totodată, se reține că X a angajat persoane cu handicap în procent sub 4%, încalcând astfel prevederile legale invocate ca temei de drept în prezenta decizie.

Astfel potrivit Anexei nr.8 la raportul de inspecție fiscală, atasata la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține cu titlu de exemplificare:

- pentru luna iunie 2018 societatea avea angajat un număr mediu de 000 salariați din care doar 00 salariați cu handicap, iar pe cale de consecință organele de inspecție fiscală au constatat un număr de 00 persoane cu handicap neîncadrate, pe care i-a înmulțit cu salariu de bază minim brut pe țară garantat în sumă de 000 lei, și a rezultat suplimentar suma de 000 lei reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;

- pentru luna aprilie 2019 societatea avea angajat un număr mediu de 000 salariați din care doar 00 salariați cu handicap, iar pe cale de consecință organele de inspecție fiscală au constatat un număr de 00 persoane cu handicap neîncadrate, pe care i-a înmulțit cu salariu de bază minim brut pe țară garantat în sumă de 000 lei, și a rezultat suplimentar suma de 000 lei reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate.

Prin urmare, se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar în sarcina societății, pentru anul 2018 suma de 000 lei și pentru anul 2019 suma de 000 lei, rezultând un total de 000 lei, sumă ce reprezintă vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, având în vedere că societatea contestatară a încălcat prevederile Legii nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, și a angajat persoane cu handicap într-un procent mai mic de 4%.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia *organele de inspecție fiscală au stabilit, în mod eronat, vărsămintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate raportându-se la salariul minim brut pe țară și nu la 50% din acesta, în acest fel dubland sumele stabilite suplimentar*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece organul de soluționare reține din analiza prevederilor legislative mai sus prezentate, că în stabilirea sumei privind vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, organele de inspecție fiscală au respectat prevederile art.78 alin.(3) din Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, respectiv în perioada 2018 - 2019.

În consecință, având în vedere prevederile legale invocate, precum și documentele existente la dosarul cauzei, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/.2019, întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, **pentru vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate în sumă de 000 lei.**

3) Referitor la suma totală de 000 lei reprezentând:

- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de 000 lei;
- contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de 000 lei,

Agencia Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunte dacă X datorează obligațiile fiscale în cuantumul menționat mai sus, în condițiile în care nu a constituit și declarat la organul fiscal, impozitul pe veniturile din salarii și contribuții aferente pentru

toți salariații înregistrați în aplicația "Revisal" și pentru toată perioada în care aceștia au fost încadrați la societate

În fapt, în perioada verificată, din analiza informațiilor din baza de date a ANAF, cu privire la angajatii societatii, și compararea acestora cu datele înregistrate de societate în evidența contabilă și cu cele înscrise de societate în "Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate", respectiv Declarația 112, a informațiilor rezultate din aplicația "Revisal", organele de inspecție fiscală au constatat că pentru anumiți salariați societatea nu a constituit și declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe veniturile din salarii și contribuții aferente salariilor.

Mai mult, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale au fost primite de la persoane care au avut, sau aveau calitatea de salariat în cadrul X, adrese prin care au fost sesizate aspecte cu privire la nedeclararea și plata de către societate a contribuțiilor de asigurări sociale, iar urmare acestora, organele de inspecție fiscală au transmis diverse solicitări către salariați, prin care au solicitat informații cu privire la calitatea de salariat în cadrul societății, până la data finalizării inspecției fiscale fiind primite răspunsuri din care rezulta că persoanele au desfășurat activități în cadrul X.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea impozitului pe salarii și contribuții aferente salariilor pentru salariații încadrați în cadrul societatii și pentru care societatea nu a calculat și declarat impozitul și contribuțiile aferente.

În drept, pentru perioada 01.01.2017-31.05.2019 sunt aplicabile dispozițiile art.76 alin.1 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Definirea veniturilor din salarii

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

coroborate cu dispozițiile pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"12. (1) În sensul art. 76 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate și/sau contravaloarea veniturilor în natură primite ca urmare a

unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

(i) salariile de bază;

(ii) sporurile și adaosurile de orice fel;(...)

q) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.”

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate sumele de bani primite de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unei relații contractuale de muncă indiferent de locul unde este desfășurată activitatea remunerată, de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate.

De asemenea, sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că societatea contestatară a angajat personal cu contracte individuale de muncă, în funcția de Agent de securitate, pentru perioade de timp determinate.

De asemenea, X a încheiat cu angajații săi, contracte individuale de muncă, din care exemplificăm Contractul individual de muncă nr.000/2018 încheiat între X și salariatul R R A, în care au fost stipulate următoarele:

(...)

B. Obiectul contractului: Prestarea muncii și plata acesteia

Prezentul contract reglementează raportul de muncă stabilit între Salariat și Angajator astfel cum acesta rezultă din prevederile prezentului contract individual de muncă, din fișa postului atașată acestuia, din Regulamentul de Ordine Interioară, precum și din Contractul Colectiv de muncă aplicabil, în temeiul cărora Salariatul se obligă să presteze activitățile sale sub autoritatea și instrucțiunile Angajatorului în schimbul salariului convenit de părți, potrivit punctului J de mai jos,

C. Durata contractului:

b) determinată, salariatul R R A, urmand sa înceapă activitatea la data de 00.00.2018 contractul fiind valabil pana la data de 00.00.2018.

D. Locul de muncă:

2. In lipsa unui loc de munca fix salariatul va desfășura activitatea astfel: Punct de lucru al beneficiarului....

F. Atributiile postului

Atributiile postului sunt prevazute în fisa postului, anexa la contractul individual de munca.

H. Durata muncii:

1. O norma intreaga, durata timpului de lucru fiind de 8 ore/zi, 40 ore/saptamana.

(...)

J. Salarizare

1. Salariul de bază lunar brut:000 lei

(...)

Ulterior, la data de 00.00.2018, X, a încheiat Actul adițional nr.1 la contractul individual de muncă nr.000/.2018, în care se menționează:

(...)

"Am convenit ca în temeiul lit.C, să modificăm perioada contractuală, aceasta fiind determinată, începand cu data de 00.00.2018-00.00.2019.

Restul prevederilor contractului raman nemodificate."

Totodată, la data de 00.00.2019,X, încheie Actul adițional nr.2 la contractul individual de muncă nr.000/2018, în care se precizeaza:

(...)

"Am convenit ca în temeiul lit.C, să modificăm perioada contractuală, aceasta fiind determinată, începand cu data de 00.00.2019-00.00.2019.

Restul prevederilor contractului raman nemodificate",

iar in data 00.00.2019, prin Actul adițional nr.3 se modifică perioada contractuală, aceasta fiind nedeterminată, incepanđ cu data de 00.00.2019.

Mai mult, la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației regăsește atașat petiția domnului RR A, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice sub nr.000/2019, prin care precizează următoarele:

(...)

- *Am început activitatea la această societate la data de 00.00.2018 cu contractul individual de muncă nr000/.00.2018 pana la data de 00.00.2018;*

- Act adițional la contractul individual de muncă nr.000 din data de 00.040.2018 cu perioadă contractuală determinată începând cu 00.00.2018-00.00.2019;

- Act adițional nr.2 la contractul individual de muncă nr.000 din data de 00.00.2018 cu perioadă contractuală determinată începând cu 00.00.2019-00.00.2019;

- Act adițional nr.3 la contractul individual de muncă nr.000 din data de 00.00.2018 cu perioadă contractuală determinată începând cu 00.00.2019 cu perioadă nedeterminată.

In acest interval vă informez că nu mi s-a cotizat plata CAS în totalitate pentru activitatea desfășurată. Solicit obligarea societății la plata contribuției CAS.00.00.2019 de la Casa Județeană de Pensii cat și contractul individual de muncă nr.000/04.2018.”

Organul de soluționare a contestației reține, cu titlu de exemplificare, și plângerea formulată de salariații BA, împotriva X și înregistrată la Inspectoratul Teritorial de muncă nr.P000/10.2019, prin care se menționează:

(...)

”..pentru faptul de a nu-mi fi achitat/virat către autoritățile statului contribuția individuală lunară de asigurări sociale, în raport de venitul realizat, pentru lunile iunie, octombrie,decembrie 2018, și respectiv martie, mai, iunie și august 2019 (conform adeverinței nr.000/09.2019, pe care o anexez în copie), fapt ce mă afectează în a dovedi vechimea în munca și stagiul de cotizare în vederea stabilirii pensiei. Mai mult, din acest motiv nici ca asigurat la Casa de Asigurări de Sănătate nu am continuitate, fapt ce a determinat ca medicul de familie să nu-mi poată acorda consultații de specialitate și emite rețetele medicale.

Menționez că sunt angajat al societății de pază sus menționate din data de 00.00.2018 cu contractul de munca înregistrat cu nr.000/04.2018, la care s-au adăugat 3(trei) acte adiționale (documente, atașate alăturat, în copie), având continuitate ca angajat al societății până în prezent. Arat faptul că în prezent sunt salariat al acesteia pe o perioadă nedeterminată.

Având în vedere starea de fapt expusă, respectiv starea de drept generată în consecință, vă rog respectuos următoarele:

1. *Verificarea dacă angajatorul meu a virat contribuția individuală lunară de asigurări sociale, în raport de venitul realizat, pentru lunile iunie, octombrie, decembrie 2018, respectiv martie, mai, iunie și august 2019, și, după caz, determinarea acestuia să achite contribuția respectivă;*

2. *Dispunerea măsurilor sancționării față de acestea pentru încălcarea cadrului normativ în domeniu, sau, după caz, sesizarea*

organelor abilitate (chiar de urmarire penala, daca in urma verificarilor se impune acest lucru);

3. In raport, de rezultatul verificărilor, indicarea procedurii de urmat pentru ca drepturile mele pentru perioada respectiva sa-mi fie achitate si sa intram in legalitate;

Mai mult va informez ca nici zilele de concediu aferent perioadei lucrate in aceasta perioadă nu mi-au fost acordate.

In situatia lipsei de competenta materiala sau teritoriala pentru vreunul din capetele de cerere, va rog sa-l redirectionati institutiei abilitate.”

Așadar, din analiza documentelor atașate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că X are salariați angajați în baza contractelor individuale de muncă pe perioada determinată, prelungind perioada contractuală prin acte aditionale, iar în final le modifică în perioada nedeterminată. Totodată, aceștia sunt încadrați cu norma de lucru întreaga respectiv de 8 ore/zi, 40 ore/săptămână, cu un salariu minim de bază lunar.

Din actele aflate la dosarul cauzei reiese că pentru anumiți salariați societatea a nu a constituit și declarat la organul fiscal impozitul pe veniturile din salarii și contribuții aferente salariilor, iar din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, a rezultat că aceste persoane au desfășurat activitate în cadrul societății, întrucât există documente care confirmă această situație, în speta cereri de concediu odihnă, referate privind recuperarea cheltuielilor de combustibil, certificate concediu medical, dispoziții de plată salarii și extrase de cont din care rezulta plata salariilor.

Urmare analizei informațiilor din baza de date a ANAF, cu privire la angajații societății, și a comparării acestora cu datele înregistrate de societate în evidența contabilă și cu cele înscrise de societate în "Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate" respectiv Declarația 112, s-a constatat că societatea nu a declarat la organul fiscal teritorial impozitul pe veniturile din salarii și contribuții aferente salariilor, pentru toți salariații înregistrați în aplicația "Revisal" și pentru toată perioada în care aceștia au fost încadrați la societate.

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține din analiza documentelor că, societatea a prezentat "raportul per salariat", extras din aplicația "revisal", din care rezulta că pe parcursul derulării contractelor de muncă au fost înregistrate modificări cu privire la durata contractului, norma de lucru, salariul lunar, ceea ce demonstrează că salariații au prestat munca pentru care au fost încadrați, și nu justifică

nedeclararea impozitului pe salarii si contributi sociale pentru toata perioada contractuala.

Totodata, pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale au fost primite de la persoane care au avut sau au calitatea de salariat in cadrul X, diverse adrese prin care au fost sesizate aspecte cu privire la nedeclararea si plata de catre societate a contributiilor de asigurari sociale.

Mai mult, conform Hotararii Guvernului nr.500/2011 privind registrul general de evidență a salariaților – REVISAL stabilește metodologia de întocmire și completare a registrului general de evidență a salariaților (denumit în continuare registru), înregistrările care se efectuează, precum și orice alte elemente în legătură cu acesta.

Hotarararea Guvernului nr.500/2011 prevede urmatoarele:

”ART. 1 Prezenta hotărâre stabilește metodologia de întocmire și completare a registrului general de evidență a salariaților, denumit în continuare registru, înregistrările care se efectuează, precum și orice alte elemente în legătură cu acesta.

ART. 2 (1) Încadrarea în muncă a unei persoane se realizează, potrivit prevederilor Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, republicată, numai prin încheierea unui contract individual de muncă, în temeiul căruia persoana fizică, în calitate de salariat, se obligă să presteze munca pentru și sub autoritatea unui angajator, persoană fizică sau juridică, în schimbul unei remunerații denumite salariu.

(2) Fiecare angajator are obligația de a înființa și transmite la inspectoratul teritorial de muncă un registru general de evidență a salariaților și de a-l prezenta inspectorilor de muncă, la solicitarea acestora.

ART.3 (1) Registrul se întocmește în formă electronică. (2) Registrul se completează în ordinea angajării și cuprinde următoarele elemente:

a) elementele de identificare a tuturor salariaților: numele, prenumele, codul numeric personal - CNP, cetățenia și țara de proveniență - Uniunea Europeană - UE, non-UE, Spațiul Economic European - SEE;

b) data angajării;

c) perioada detașării și denumirea angajatorului la care se face detașarea; d) funcția/ocupația conform specificației Clasificării Ocupațiilor din România (COR) sau altor acte normative;

e) tipul contractului individual de muncă;

f) durata normală a timpului de muncă și repartizarea acestuia; g) salariul, sporurile și cuantumul acestora;

h) perioada și cauzele de suspendare a contractului individual de muncă, cu excepția cazurilor de suspendare în baza certificatelor medicale;

i) data încetării contractului individual de muncă.

ART.4 (1) Completarea, respectiv înregistrarea în registru a elementelor prevăzute la art. 3 alin. (2) se face după cum urmează:

a) la angajarea fiecărui salariat, elementele prevăzute la art. 3 alin. (2) lit. a) - g) se înregistrează în registru cel târziu în ziua lucrătoare anterioară începerii activității de către salariatul în cauză;

b) elementul prevăzut la art. 3 alin. (2) lit. g) se completează și pentru contractele individuale de muncă deja înregistrate, în termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei hotărâri;

c) elementele prevăzute la art. 3 alin. (2) lit. h) se înregistrează în registru în termen de maximum 20 de zile lucrătoare de la data suspendării;

d) elementele prevăzute la art. 3 alin. (2) lit. i) se înregistrează în registru la data încetării contractului individual de muncă/la data luării la cunoștință a evenimentului ce a determinat, în condițiile legii, încetarea contractului individual de muncă;

e) pentru salariații detașați, angajatorul de bază completează perioada detașării și denumirea angajatorului la care se face detașarea, anterior începerii detașării.

(2) Orice modificare a elementelor prevăzute la art. 3 alin. (2) lit. a), c) - g) se înregistrează în registru cel târziu în ziua lucrătoare anterioară împlinirii termenului de 20 de zile lucrătoare prevăzut la art. 17 alin. (5) din Legea nr. 53/2003, republicată. Excepție fac situațiile în care modificările se produc ca urmare a unei hotărâri judecătorești sau ca efect al unui act normativ când înregistrarea în registru se face în ziua în care angajatorul se prezumă, potrivit legii, că a luat cunoștință de conținutul acestora.

(3) Orice corecție a erorilor survenite în completarea registrului se face la data la care angajatorul a luat cunoștință de acestea.

(...)

ART. 8 (1) Angajatorul are obligația de a întocmi un dosar personal pentru fiecare dintre salariați, de a-l păstra în bune condiții la sediu, precum și de a-l prezenta inspectorilor de muncă, la solicitarea acestora.

(2) Dosarul personal al salariatului cuprinde cel puțin următoarele documente: actele necesare angajării, contractul individual de muncă, actele adiționale și celelalte acte referitoare la modificarea, suspendarea

și încetarea contractelor individuale de muncă, acte de studii/certificate de calificare, precum și orice alte documente care certifică legalitatea și corectitudinea completării în registru.”

Asadar, X avea obligația de a întocmi și a transmite la Inspectoratul teritorial de muncă un registru general de evidență a salariaților, și de a opera orice modificare intervenită pe parcursul derulării unui contract individual de muncă, respective cereri de concediu odihnă, absentele nemotivate ale salariaților, etc.

In ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia ” *intocmeste pontaje lunare în care au fost înscrise absentele nemotivate ale personalului și calculează salariul convenit proporțional cu zilele/orele efectiv lucrate, și organele de inspecție fiscală au estimat impozite pe venitul din salarii, contribuții sociale și fonduri speciale fără să țină cont de pontajele lunare și statele de salarii raportându-se exclusive la evidența Revisal*”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât conform legislației în vigoare avea obligativitatea declarării absențelor nemotivate ale salariaților în aplicația Revisal și implicit în Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”, Declarația 112.

Mai mult, din constatările organelor de inspecție fiscală rezultă faptul că societatea nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale și nici la prezenta contestație, nicio foaie colectivă de prezenta, deși acestea au solicitat conform adresei nr.000/10.2019 aceste documente. De asemenea, nici statele de salarii nu au fost prezentate în totalitate.

Prin urmare, se reține că în mod legal echipa de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății impozitul pe veniturile din salarii în sumă de 000 lei.

Totodată, se reține că societatea avea obligația să calculeze contribuții sociale în conformitate cu dispozițiile Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la art.137 alin. (1) lit.a), art.155 alin.(1) lit.a), art.185 alin.(1), art.193 alin.(1) lit.a), art.202 alin.(1) lit.a), art.214 alin.(1), precizează:

”ART:137

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

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

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;(…)

ART. 155)*

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/Platitorii de venit la sistemul de asigurari sociale de sanatate, prevazuti la art. 153, datoreaza, dupa caz, contributi de asigurari sociale de sanatate pentru urmatoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;(...)

ART.185

Categorii de venituri supuse contributiilor de asigurari pentru somaj

(1) Contribuabilii/platitorii de venit la sistemul de asigurari pentru somaj, prevazuti la art. 184, datoreaza, dupa caz, contributi de asigurari pentru somaj pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76.(...)

ART.193

Categorii de venituri supuse contributiei pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate

(1) Contribuabilii/platitorii de venit la sistemul de asigurari sociale de sanatate, prevazuti la art. 192, datoreaza, dupa caz, contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate pentru urmatoarele categorii de venituri:

a) veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;(...)

ART.202

Categorii de venituri supuse contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale

(1) Contribuabilii/Platitorii de venit la sistemul de asigurari sociale de stat, prevazuti la art. 201, datoreaza, dupa caz, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale pentru urmatoarele categorii de venituri:

a) veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;(...)

ART.214

(1) Persoanele fizice si juridice care au calitatea de angajator, prevazute la art. 209, au obligatia de a calcula contributia de asigurare la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale.”

Potrivit dispozițiilor legale mai sus enunțate, se reține că pentru veniturile din salarii se datorează contribuții sociale.

În consecință, având în vedere cele mai sus precizate, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea

prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X**, împotriva nr.000/2019 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2019 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de 000 lei reprezentând:

- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de 000 lei;
- contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de 000 lei.

B) Referitor la Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019 și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/2019:

În ceea ce privește suma de 000 lei reprezentand:

- dobânzi și penalități de întârziere în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentand dobânzi și penalități de întârziere nr. 000/2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice,

- penalități de nedeclarare în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ,

se reține că, în speță, documentul prin care s-au individualizat obligațiile fiscale de plată în sumă totală de 000 lei reprezentând TVA, impozit pe veniturile din salarii, vărsăminte și contribuții aferente, este Decizia de impunere nr.000/2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice.

Având în vedere că stabilirea în sarcina contestatarii de obligații fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", iar întrucât, așa cum s-a reținut la pct.1-3 din prezenta decizie, a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice în baza Raportului de inspecție fiscală nr.000/2019 pentru suma totală de 000 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, impozitul pe veniturile din salarii, contribuții sociale aferente, și vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019, pentru penalități de nedeclarare în sumă totală de 000 lei și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/2019, pentru penalități de întârziere în sumă de 000 lei, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice , reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale aferente și vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.**

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se

DECIDE:

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.000/2019 emisă de către

organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice , prin care s-a stabilit în sarcina societății suma de 000 lei reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de 000 lei;
- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de 000 lei;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de 000 lei;
- contribuție asiguratorie pentru muncă în sumă de 000 lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de 000 lei;
- vărsăminte de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă de 000 lei.

2.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr.000/2019, pentru penalități de nedeclarare în sumă de 000 lei și Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.000/2019 în sumă de 000 lei, aferente taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale aferente și vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap, emisă de către organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,