

**DECIZIA NR. 1663/2022**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. X S.R.L. din mun. X, jud. X,**  
**înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 19300/21.10.2021**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. 5141/20.10.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 19300/21.10.2021, cu privire la contestația formulată de S.C. X S.R.L. C.U.I. X, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului X sub nr. JOX80/1994, având domiciliul fiscal în mun. X, b-dul X, nr. 162, județul X.

Contestația, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. 5141/12.10.2021, a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021**, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/02.09.2021 și are ca obiect **suma totală de X1 lei**, compusă din:

- X2 lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X3 lei Contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- X4 lei Contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X5 lei Contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X6 lei Contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X6 lei Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X7 lei Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X8 lei Contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X9 lei Contribuție de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X10 lei Contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X11 lei Contribuție asiguratorie pentru muncă.

De asemenea, prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov sub nr. BVG\_AIF\_1 5141/12.10.2021, S.C. X S.R.L. se îndreaptă împotriva **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021** și a **Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/27.09.2021**, prin care au fost calculate în sarcina sa, accesorii în sumă totală de **X12 lei**, din care:

- X13 lei dobânzi;
- X14 lei penalități de întârziere;
- X15 lei penalități de nedeclarare.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la data la care a fost comunicată sub semnătură Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, respectiv data de **13.09.2021**, potrivit adresei anexate în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației la A.J.F.P. Brașov, respectiv data de **12.10.2021**, așa cum rezultă de pe amprenta ștampilei acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Contestația este formulată prin administratorul C Liviu-Ioan și este semnată în original.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L., din mun. Săcele, jud. Brașov.

**I.1. S.C. X S.R.L. din mun. X, jud. X, se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/02.09.2021 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Activitatea de Inspecție Fiscală, solicitând desființarea acesteia.**

În fapt, societatea contestă decizia organului fiscal de a reconsidera ca venituri din salarii și pe cale de consecință, în bază de impozitare pentru contribuțiile de asigurări sociale, contravaloarea avansurilor acordate asociaților societății și nejustificate până la data controlului, înregistrate în evidența contabilă în conturile 461 și 542, precum și contravaloarea cheltuielilor nedeductibile înregistrate în contul 6588 analizate potrivit Raportului de inspecție fiscală.

Aceasta consideră că sumele ridicate ca și avansuri de trezorerie nedecontate/nerestituite și evidențiate în conturile 542 și 461 la 31.12.2020, precum și achizițiile înregistrate în contul 6588, nu reprezintă avantaje în natură și nu pot fi impozitate cu impozit pe venit și contribuții sociale suplimentare din următoarele considerente:

- Dl. C Liviu-Ioan și dl. C Radu-Paul au în principal calitatea de asociați/ proprietari ai societății și doar în secundar, calitatea de salariați. Sumele ridicate nu pot fi tratate ca venituri de natură salariată ale acestora, decât dacă, în fapt, se consideră că au beneficiat de ele ca urmare a statutului lor special, de titulari ai titlurilor de participare în societate;

- Avansurile spre decontare reflectate în contul 542 și în contul 461 nu pot reprezenta avantaje de natură salarială decât atunci când societatea decide înregistrarea/trecerea acestora la pierderi/anulări de creanțe în contul 654 „*Pierderi din creanțe și debitori diverși*” sau asupra altui cont de cheltuieli cu conținut economic similar;

- Prevederile Decretului nr. 209/1976 invocate de către inspectorii fiscali ca temei legal nu fac nicio referire la obligativitatea societății de a trata avansurile nejustificate drept avantaje de natură salarială. De asemenea, prevederile OMFP nr. 1802/2014 care reglementează regula conform căreia avansurile nedecontate la data bilanțului (31 decembrie a anului) se trec în contul 461 „*Debitori diverși*” nu obligă societatea să anuleze aceste avansuri prin trecerea lor pe cheltuieli și astfel să le aplice un tratament fiscal similar avantajelor de natură salarială;

- operațiunile de acordare de avansuri și de justificare a acestor avansuri sunt în permanentă dinamică având un caracter de continuitate în timp, adică înregistrează variații constante, atât în sensul creșterii cât și al descreșterii soldului lor, rezultând clar din documentele înregistrate că sunt utilizate pentru cheltuieli în scopul desfășurării activității economice, nefiind folosite în interes personal. Cu atât mai mult, partenerii nominalizați în cadrul bilanțelor analitice ale contului 542- „*Avansuri spre decontare*” puse la dispoziția organelor de control, sunt cu mult mai numeroși decât se înțelege din proiectul de raport de inspecție fiscală (pe parcursul anului 2015 - 90 de parteneri, iar al anului 2020 - 190 parteneri), iar în ceea ce privește descreșterea soldului până la finalul perioadei fiscale anuale, ea a depășit constant ponderea de 50%;

- Pentru a evita orice posibilă dispută fiscală legată de interpretarea sau stabilirea termenului de prescripție al creanțelor de tipul avansurilor de trezorerie nedecontate la finele exercițiului financiar, pentru care nu sunt în vigoare la nivelul firmei reglementări interne exprese, asociații societății s-au întrunit în data de 11.08.2021 și au emis Hotărârea Adunării Generale (AGA) nr. 457/11.08.2021, care statuează stingerea sumelor în cauză, prin compensarea cronologică reciprocă a creanțelor pe care le dețin asupra societății, reprezentând dividendele neridicate de cei doi asociați în limita sumei de X16 lei, cu creanțele deținute de societate asupra lor, reprezentând avansuri nedecontate. Hotărârea AGA a fost comunicată autorității de control (baza legală: art. 1616 și art. 1617 din Codul Civil);

- în privința cheltuielilor înregistrate în contul 6588 clasificate de societate în categoria celor nedeductibile la calculul impozitului pe profit se menționează următoarele:

- Cheltuielile au fost înregistrate în baza unor documente justificative prevăzute de lege (chiar dacă unele considerate incomplete sau neconforme) ce susțin faptul că au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a SC X SRL;
- Cea mai mare parte a acestor sume (spre exemplu, 91,05% din total în anul 2018) a fost ocazionată de plăți atribuibile asociaților societății, astfel că, dacă se apreciază necesitatea reîncadrării fiscale a sumelor, ar trebui să aibă prevalență definirea lor prin prisma art. 7 alin. (11) din Codul Fiscal privind dividendele.

**În susținerea contestației societatea mai aduce următoarele motivații:**

**1. Petenta consideră că actele administrative fiscale contestate au fost emise cu încălcarea dreptului său la apărare, respectiv cu nerespectarea dreptului de a fi ascultat statuat la art. 9 din Codul de procedură fiscală și a dispozițiilor art. 131 alin. (2) privind Codul de procedură fiscală, vătămarea produsă putând fi înlăturată numai prin anularea acestora.**

Reprezentantul societății menționează că a prezentat în scris Punctul de vedere la Proiectul raportului de inspecție fiscală, îndeplinind termenele și procedurile legale, dar echipa de control nu a modificat constatările din proiect și a emis raportul final la data de 02.09.2021, în aceeași formă cu proiectul, fără a prezenta temeiul de drept care a stat la baza deciziei de respingere a argumentelor societății expuse în punctul de vedere exprimat legal, fiind astfel încălcate prevederile art. 131 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

**2. Contestatara afirmă că actele administrative fiscale contestate s-au emis cu încălcarea art. 72 „Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile”, art. 73 „Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”, art. 13 „Interpretarea legii” și art. 14 „Prevalența conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal” din Codul de procedură fiscală.**

În susținerea contestației, societatea precizează că echipa de inspecție fiscală consemnează calitatea domnilor C Liviu-Ioan și C Paul-Radu de asociați ai SC X SRL în cote egale de 50%, dar în motivarea în fapt a deciziilor nu ține seama de faptul că cei doi au atât calitatea de asociați cât și pe aceea de salariați în cadrul firmei, aceste două calități coexistând. Se mai precizează că, în principiu, calitatea de salariat nu se suprapune peste calitatea de asociat și niciodată nu se confundă cu aceasta, precum și că legislația contabilă și fiscală nu interzice societăților comerciale să pună la dispoziția asociaților săi sume de bani spre decontare, în scopul desfășurării activității sale curente.

Reprezentantul societății mai afirmă că persoana juridică nu a renunțat la recuperarea creanțelor în cauză, acestea fiind la data controlului certe, lichide și exigibile, în cuantumul reflectat în evidența contabilă ca activ, nefiind prescrise și fiind urmărite nominal.

Acesta consideră că în mod eronat, echipa de inspecție fiscală precizează că „în urma analizei operațiunilor având ca obiect ridicarea de numerar cu titlu de avansuri de trezorerie nejustificate și transferate la final de an (în perioada 2015-2018) în contul 461 „Debitori diverși”, se constată că transferul în contul 461 „Debitori diverși” nu respectă prevederile Legii nr. 82/1991, respectiv ale OMFP 1802/2014, întrucât aceste sume ridicate cu titlu de avans de trezorerie nu sunt aferente unor terți, ci angajaților societății SC Ramoss Corn SRL.” și nu a ținut cont de forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile, fiind încălcate prevederile art. 72 din Codul de procedură fiscală.

Petenta susține că echipa de inspecție fiscală nesocotește oportunitatea deciziilor organelor de conducere ale societăților și nu ia în considerare măsurile de stingere a avansurilor nejustificate stabilite prin Hotărârea AGA nr. 457/2021, document ce subliniază o dată în plus faptul că sumele datorate de dl C Paul-Radu și dl C Liviu-Ioan au legătură cu calitatea de asociați a acestora, precum și faptul că aceste sume nu au un statut de sume acordate cu titlul de împrumuturi nerambursabile, ca să se justifice în vreun fel recalificarea lor ca venituri din salarii, în condițiile în care gestiunea afacerii este sarcina conducerii societăților în general, iar echipa de inspecție fiscală nu se poate substitui acesteia, și nu poate denatura situația de fapt considerând doar calitatea de salariați a celor două persoane, fără a motiva pe bază de probe sau constatări proprii actul administrativ fiscal emis.

Referitor la aspectul că pentru dl X Marius Mircea și d-na X Maria Laura (alte două persoane titulari de avans cu pondere semnificativă în totalul sumelor nejustificate, care au exclusiv calitatea de angajați ai societății) sumele de bani ridicate în cursul unui an se justifică în cursul anului următor, astfel că sumele aflate în solduri la final de an aferente acestora nu au fost incluse în baza de calcul al obligațiilor fiscale suplimentare potrivit Raportului de inspecție fiscală, contestatara învederează că nu se face precizarea de ce justificarea în anul fiscal ulterior era obligatorie, necesară și suficientă pentru a se aplica încadrarea fiscală diferențiată.

Cu privire la motivarea adusă de echipa de control fiscal, potrivit căreia societatea nu a îndeplinit cerințele legale stipulate de:

- Decretul 209/1976 pentru aprobarea Regulamentului operațiilor de casă ale unităților socialiste, care reglementează prevederile referitoare la acordarea avansurilor de trezorerie în cadrul instituțiilor publice;

- art. 306 din Ordinul nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, care prevede regulile de evidență contabilă a acestor avansuri;

- Ordinul nr. 2634/2014 privind documentele financiar-contabile care se utilizează în gestiunea economică a acestui tip de operațiuni;

societatea susține că este fără relevanță și aplicabilitate, și că aceste temeuri nu pot să susțină afirmația potrivit căreia sumele de bani nerestituite societății în termen de cei doi asociați reprezintă avantaje în bani acordate salariaților SC X SRL.

Din acest motiv, petenta consideră că au fost încălcate prevederile alin. (3) al art. 14 din Codul de procedură fiscală, iar organul fiscal nu a stabilit tratamentul fiscal al operațiunii având în vedere doar prevederile legislației fiscale.

În susținere, petenta mai precizează că echipa de inspecție fiscală a motivat că termenele de justificare a avansurilor au fost „depășite”, însă legislația pe care s-a bazat argumentația, anume Decretul 209/1976, este incidentă instituțiilor publice și nu este aplicabilă SC X SRL, iar la nivelul acesteia nu sunt aprobate reglementări interne sau proceduri de control intern/politici contabile privind astfel de termene, considerând astfel că interpretarea echipei de inspecție este nemotivată.

Cu privire la argumentul echipei de control că tranzacția de acordare de avansuri spre decontare se reîncadrează pentru a reflecta avantajele primite de asociați, reprezentantul contestatarii afirmă că nu subzistă, deoarece nu a fost făcută dovada cu probe concrete în sensul de a se identifica termenii acordării unor împrumuturi către asociați- nu există un contract care să specifice o sumă totală împrumutată, o dobândă, o perioadă de rambursare sau un scadențar. Petenta consideră că organul fiscal interpretează în mod eronat faptul că un avans spre decontare nu poate avea conținutul juridic de creanță în forma în care societatea ar pretinde restituirea avansului neutilizat sau compensarea cu drepturile neridicate, și asimilează în mod eronat aceste avansuri spre decontare acordate asociaților unor „împrumuturi”.

În drept, se citează prevederile alin. (3) lit. c) și d) ale art. 76 din Codul fiscal, conform cărora astfel de avantaje includ împrumuturi nerambursabile sau anularea unei creanțe a angajatorului asupra angajatului.

Petenta mai afirmă că nu a încălcat principiul necompensării, procedând întocmai cum prevederea legală impune și că organele de control nu au adus nicio probă în sprijinul calificării avansurilor acordate în sfera împrumuturilor nerambursabile, nici vreo probă pentru a dovedi că angajatorul a anulat creanța sa asupra angajatului și respinge fără temei de drept decizia societății de rambursare a avansurilor nejustificate prin compensarea cu drepturile asociaților. Mai mult, se afirmă că nu s-a ținut cont de prevederile alin. (5) al art. 76 din Codul fiscal, potrivit cărora avantajele primite în bani și în natură și imputate salariatului în cauză, nu se impozitează.

Referitor la sumele înregistrate în contul 6588 reprezentând cheltuieli efectuate în folosul celor doi asociați, contestatara consideră că ar putea fi incidente prevederile art. 114

(1) și (2) lit. h) din Codul fiscal, prevederi pe care echipa de inspecție fiscală nu le-a avut în vedere la stabilirea temeiului de drept, astfel că asupra acestor sume se datorează impozit pe venit prin aplicarea cotei de 16%, pe perioada 2016-2017, sau de 10%, pe perioada 2018-2020, asupra venitului brut acordat, și nu se includ în baza de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii. Pe de altă parte, în măsura în care și acestea sunt imputate de societate asociaților ori salariaților care au beneficiat în scop personal, deci recuperate prin venituri, regimul fiscal aplicabil este diferit, ținând strict de calculul impozitului pe profit datorat de societate. Ori, situația de fapt constatată prin această inspecție fiscală este incompletă, nepermițând stabilirea obligațiilor fiscale aferente.

**3. Reprezentantul societății afirmă că Decizia de impunere contestată s-a emis cu încălcarea dreptului de apreciere exercitat de organul fiscal potrivit art. 6 alin. (1), a regulilor de conduită obligatorii potrivit prevederilor art. 7 alin. (2) și (3) și a prevederilor art. 12 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, ceea ce a condus la o determinare incorectă a situației fiscale a societății, cu consecința încadrării eronate a situației de fapt în temeiurile legale relevante din punct de vedere fiscal.**

Petenta menționează că în nici un alt caz, din calitatea de angajat al societății, vreo persoană fizică nu a beneficiat de același tratament în legătură cu avansurile de trezorerie rămase nejustificate în perioada 2015- 2020, sau cu plata primelor de asigurare de viață și de sănătate peste limita neimpozabilă de 400 euro pe an. De asemenea, se precizează că societatea a tratat în evidențele financiar contabile aceste sume, rămase în sold la fiecare final de an, ca fiind creanțe asupra unor debitori diverși, nicidecum asupra salariaților proprii și consideră că sumele de care cei doi au beneficiat, ca avansuri de trezorerie sau ca plată a primelor de asigurare, trebuie analizate din perspectiva lor de asociați și nu de angajați ai societății.

Reprezentantul societății susține că a fost încălcată limita de apreciere, considerându-se că societatea nu are dreptul la compensarea creanțelor cu datoriile către aceleași persoane deoarece Hotărârea AGA atașată la Punctul de vedere înaintat de societate nu a fost luată în perioada supusă controlului.

De asemenea, petenta declară că echipa de inspecție fiscală avea obligația de a considera cel puțin o parte din sumele nejustificate de asociați, respectiv la nivelul dividendelor nete distribuite, ca fiind avansuri restituite în contul persoanei juridice, și că, mai departe, pentru diferența de avansuri rămase nejustificate după efectuarea compensării, echipa de inspecție fiscală trebuia să dispună mai întâi măsuri de recuperare de la asociați a avansurilor acordate și nejustificate. Societatea susține că a fost lipsită de dreptul de a proceda la stingerea integrală a creanțelor reprezentând avansuri nejustificate cu datoriile reprezentând drepturile convenite asociaților din distribuirea de dividende, sume pentru care ar fi avut obligația de a calcula, reține și vira la bugetul de stat doar impozit pe dividende în cotă de 5% din suma brută distribuită.

Totodată, societatea precizează că nu este de acord cu introducerea soldului inițial nominal al contului 542 ca și încasare a lunii ianuarie 2015, deoarece în fapt, acesta reprezintă o sumă aferentă exercițiilor financiare anterioare (2014-2013) care nu au fost verificate și sunt prescrise din punct de vedere fiscal. Cu privire la tratamentul fiscal aplicat contului 6588, se afirmă că ar fi incorect, argumentându-se că pentru pozițiile 124, 448, 487, 488 aferente anului 2015 și poziția 103 din anul 2020 (Anexa nr. 8), pentru care s-au prezentat documente justificative, s-a precizat necesitatea economică precum și motivele încadrări fiscale.

În ceea ce privește suma de X17 lei, înregistrată în contul 6588- „*Alte cheltuieli de exploatare*”, contestatara consideră că în măsura în care nu au fost ulterior imputate, sumele puse la dispoziția celor două persoane pot fi calificate și ca venituri din alte surse, în conformitate cu prevederile art. 114 alin. (2) litera h) din Codul fiscal și că echipa de inspecție fiscală nu și-a exercitat dreptul de apreciere pe baza unor constatări edificatoare și complete, ci a interpretat cu rea-credință legislația fiscală, deși normele fiscale incidente contrazic

explicit interpretarea adoptată pentru situația fiscală de fapt reținută în actele administrative fiscale contestate.

**4. Reprezentantul societății precizează că Decizia de impunere contestată s-a emis cu încălcarea obligației de stabilire separată a bazelor de impozitare când venitul impozabil este realizat de mai multe persoane, cu repartizarea venitului impozabil pe fiecare persoană care a participat la realizarea venitului respectiv, obligație prevăzută în sarcina organului fiscal conform art. 99 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală, această încălcare conducând nu numai la o determinare incorectă a situației fiscale a societății, în calitate de plătitor, dar și a situației fiscale a salariaților societății, în calitate a acestora de contribuabili ce obțin respectivul venit impozabil, cu drepturi și obligații fiscale aferente.**

Se învederează că organul de inspecție fiscală nu a făcut repartizarea venitului impozabil stabilit suplimentar, atribuibil fiecăreia dintre cele două persoane fizice vizate, respectiv C Liviu-loan și C Paul-Radu și că s-ar fi atribuit în sarcina acestor două persoane, și venit impozabil și bază de contribuții sociale suplimentare individuale pentru sume de care au beneficiat alți salariați ai societății, distincți de aceștia doi, (de exemplu d-na X Maria Laura-consilier juridic și d-nul X Marius Mircea- director economic).

Prin acest mod de lucru, precizează petenta, respectivele persoane au fost private de dreptul la recalcularea punctajului lunar și punctajului anual și a numărului total de puncte de pensie ale asiguratului, la care au dreptul potrivit art. 7 alin. (2) din Legea nr. 127/2019 privind sistemul public de pensii.

**5. În motivarea contestației, reprezentantul societății susține că organul de inspecție fiscală și-a încălcat obligația de a emite, la finalizarea inspecției fiscale, o dispoziție de măsuri de depunere de declarații rectificative, de corectare a declarației nominale de asigurare a fiecăruia dintre cei doi asigurați, în condițiile art. 8 din Legea nr. 127/2019 privind sistemul public de pensii.**

Cu referire la neemiterea unei dispoziții de măsuri, petenta invocă dispozițiile art. 269 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, și precizează că obiectul contestației îl constituie sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, precum și sumele și măsurile nestabilite de către organul fiscal, dar pentru care exista această obligație potrivit legii.

Contestatară consideră că organul de inspecție fiscală se află în culpă imputabilă față de societate și față de cele două persoane fizice, C Liviu-loan și C Paul-Radu, atâta vreme cât nu face dovada că a transmis CNPP informațiile necesare stabilirii, în sistemul public de pensii, a punctajului lunar pentru cele două persoane pe perioada stabiliri sumelor suplimentare, în vederea acordării prestațiilor de asigurări sociale de stat datorate și plătite de angajatori și/sau asigurați, precum și eventualele rectificări ale declarațiilor de asigurare, așa cum prevede art. 21 din Legea nr. 127/2019.

Societatea precizează că în absența acestei dispoziții de măsuri emisă de organul de inspecție fiscală, potrivit Codului fiscal, se află în imposibilitatea de a corecta declarațiile sale fiscale ce privesc și drepturile de asigurare în sistemul public de pensii sus-menționate, ale propriilor salariați, aflându-se în situația de interdicție prevăzută de Codul de procedură fiscală la art. 105 alin. (5). Totodată, aceasta consideră că, prin neemiterea dispoziției de măsuri privind depunerea declarațiilor rectificative, a fost denaturat și termenul de plată al obligațiilor fiscale principale și accesorii stabilite în sarcina societății, prevăzut la art. 156 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, cu toate consecințele ce decurg de aici, inclusiv capacitatea de a beneficia de prevederile O.U.G. nr. 69/2020, așa cum a fost ulterior completată și modificată, respectiv de facilitatea de anulare a obligațiilor fiscale accesorii incidente.

Având în vedere cele menționate la punctele IV și V din contestație, petenta solicită, în temeiul art. 275 din Codul de procedură fiscală, introducerea în procedura de soluționare a contestației, în calitate de intervenienți, a domnilor C Liviu-loan și C Paul-Radu, care au calitatea de asociați ai SC X SRL, precum și calitatea de salariați, fiind prin

urmare persoane ale căror interese juridice de natură fiscală urmează să fie afectate în urma deciziei de soluționare a contestației în prezenta cauză.

**6. Petenta afirmă în susținere că organul de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art. 171 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, avea obligația ca la finalizarea inspecției fiscale să emită o decizie de regularizare a obligațiilor fiscale considerate a fi achitate anticipat în cazul reconsiderării unei tranzacții/reîncadrării formei unei activități, efectul nerespectării fiind stabilirea unor obligații fiscale în sarcina societății în cuantum mai mare decât cel legal datorat, la termene de scadență și de plată stabilite incorect în drept, cu încălcarea dispozițiilor Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 3201/2018 privind Procedura de regularizare a obligațiilor fiscale în cazul reconsiderării unei tranzacții/reîncadrării formei unei activități de către organul fiscal central.**

Societate învederează că a efectuat următoarele plăți de impozite, în cuantum total de cel puțin X18 lei, din care, consideră aceasta, ar fi trebuit deduse, prin regularizare, ca sume plătite anticipat, obligațiile fiscale stabilite suplimentar cu ocazia inspecției fiscale care s-a finalizat cu emiterea Deciziei de impunere contestate:

- impozit pe profit în sumă de X19 lei aferent sumei de X17 lei, excluse, ca urmare a reconsiderării în avantaj salarial, din baza de cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil al societății;

- impozit pe profit în sumă de X20 lei aferent sumei de X21 lei, retrată fiscal din activ financiar imobilizat și nededusă la profitului impozabil, dar care dobândește prin retratare fiscală natura unei cheltuieli cu salariile, deductibilă fiscal la calculul la calculul profitului impozabil al societății.

**7. Reprezentantul societății declară că Deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii, de natura dobânzilor, penalităților de întârziere și penalităților de nedeclarare, impuse în temeiul Deciziei de impunere contestate, au fost stabilite pentru termene de scadență și de plată stabilite incorect, cu aplicarea greșită a prevederilor art. 173 și art. 181 din Codul de procedură fiscală, deficiență ce nu poate fi soluționată decât prin desființarea acestor decizii și anularea obligațiilor fiscale accesorii stabilite prin acestea, având în vedere viciile care afectează obligațiile fiscale principale stabilite.**

**În completare la contestația formulată inițial, cu adresa înregistrată la A.J.F.P. X cu nr. 5141/29.10.2021 și la D.G.R.F.P. Brașov cu nr. 20179/15.11.2021, reprezentantul societății mai aduce următoarele motivații în fapt și în drept:**

- În perioada 2011-2020 salariile domnilor C Liviu-Ioan și C Paul-Radu au evoluat de la 5.710 lei în 2011, la 15.500 lei în 2020, veniturile salariale obținute de directorul comercial și de directorul general situându-se peste media celorlalți salariați, și nu a existat o motivație din partea acestora de a obține și alte avantaje în bani sau în natură;

- Referitor la introducerea soldului inițial nominal al contului 542, în sumă de X22 lei, în suma veniturilor bază de calcul din luna anul 2015, petenta reia ideea că reprezintă o sumă aferentă exercițiilor financiare anterioare (2014-2013) care nu au fost verificate și sunt prescrise din punct de vedere fiscal. De asemenea, se precizează că venitul bază de calcul total 2017 prezentat în Anexa 2B la Raportul de inspecție fiscală este eronat, suma de X23 lei prezentată fiind diferită de suma evidențiată în tabelul de calcul al obligațiilor fiscale suplimentare conform Anexei nr. 3 la Raport, de - X24 lei;

- Cu privire la tratamentul fiscal aplicat contului 6588 se afirmă că ar fi incorect, argumentându-se că pentru pozițiile 124, 448, 487, 488 aferente anului 2015 și poziția 103 din anul 2020 (Anexa nr. 8), pentru care s-au prezentat documente justificative, s-a demonstrat necesitatea economică precum și motivele încadrării fiscale. Astfel, suma de X25 lei determinată pentru anul 2015 prin totalizarea pozițiilor din rulajul contului 6588, pentru care echipa de inspecție fiscală a considerat că nu s-au prezentat documente relevante sau că s-au decontat pentru scopul personal al domnului C Paul, a fost considerate avantaj de natură

salarială și în consecință venit bază de calcul pentru impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar potrivit Deciziei de impunere, fără a se menționa pentru toate situațiile salariații care au beneficiat de aceste avantaje și sumele aferente fiecăruia (Anexa nr. 1 la completare).

În completarea contestației petenta mai afirmă că nu au fost respectate de către organele fiscale prevederile alin. (11) al art. 181 din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora penalitatea de nedeclarare nu poate fi mai mare decât nivelul creanței fiscale principale la care se aplică, ori de câte ori prin aplicarea metodei de calcul prevăzute la alin. (1) penalitatea de nedeclarare depășește acest nivel, și astfel cuantumul obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare stabilit este cu peste 200.000 lei mai mare decât cuantumul datorat conform prevederilor legale.

În plus, reprezentantul societății mai afirmă că pentru Contribuția asiguratorie pentru muncă stabilită suplimentar s-au stabilit perioade impozabile și termene scadente eronate în *Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală* anexată la Decizia de impunere, respectiv 2015, 2016 și 2017 în loc de 2018, 2019 și 2020, fapt ce a determinat stabilirea unor penalități de nedeclarare cu 9.502 lei mai mari decât ar fi fost corect, precum și de dobânzi și penalități mai mari cu 11.000 lei decât în cazul aplicării scadențelor corecte.

În temeiul art. 276 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, petenta a solicitat susținerea orală a contestației, fapt pentru care, cu adresa nr. 19300/22.11.2021, contribuabilul a fost informat că susținerea orală a contestației a fost programată în data de 07.12.2021, ora 12:00.

Procedura a avut loc la data și ora stabilite, la sediul D.G.R.F.P. Brașov, susținerile fiind consemnate în Minuta ședinței nr. 19300/07.12.2021, anexată la dosarul cauzei. În completare la cele menționate prin documentele transmise anterior, cu prilejul susținerii orale a contestației, societatea mai precizează următoarele:

- avansurile spre decontare au fost stinse în totalitate prin dividende, în prezent soldul contului fiind zero;

- prin neluarea în considerare a Hotărârii AGA, organul de control a dat dovadă de re-credință;

- Decretul 209/1976, la care organele de control fiscal au făcut referire, nu se aplică societăților comerciale ci doar instituțiilor publice;

- legea nu interzice stingerea creanțelor prin compensare;

- petenta solicită accesul la documentele din dosar, mai exact la circulare emise de ANAF care au relevanță pentru speța analizată, din perspectiva faptului că penalitățile de nedeclarare nu se aplică în situația în care obligațiile principale au fost emise în urma unor interpretări ale legislației;

- cu privire la cheltuielile cu asigurările de viață pentru cei doi asociați, reprezentantul societății precizează că au fost necesare desfășurării activității, fiind impuse de către unitățile bancare prin contractele de finanțare;

- referitor la sumele din contul 658, se afirmă că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în totalitate în favoarea celor doi asociați, între acestea regăsindu-se și cheltuieli decontate de alți salariați ai societății.

Tot cu prilejul susținerii orale, societatea a precizat că își rezervă dreptul de a transmite documente noi în susținere. Acestea au fost comunicate cu adresa înregistrată la A.J.F.P. X cu nr. 6294/15.12.2021 și la D.G.R.F.P. Brașov cu nr. 22888/21.12.2021.

***1.2. S.C. X S.R.L. din mun. X, jud. X, se îndreaptă, prin contestația formulată, și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/27.09.2021, prin care au fost calculate în sarcina sa, accesorii în sumă totală de X12 lei, din care:***

- X13 lei dobânzi;



- X14 lei penalități de întârziere;
- X15 lei penalități de nedeclarare;

**solicitând anularea acestora.**

**Totodată, prin Minuta ședinței nr. 19300/07.12.2021, contribuabilul precizează că înțelege să conteste și Deciziile de accesorii nr. X1/26.11.2021 și solicită desființarea acestora.**

**II.1. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Brașov-Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. obligații fiscale suplimentare în sumă totală de X1 lei, constând în:**

- X2 lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X3 lei Contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- X4 lei Contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X5 lei Contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X6 lei Contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X6 lei Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X7 lei Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X8 lei Contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X9 lei Contribuție de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X10 lei Contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X11 lei Contribuție asiguratorie pentru muncă;

**perioada verificată fiind 01.01.2015-31.12.2020.**

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/02.09.2021, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021 contestate, în perioada 15.06.2021-24.08.2021, organe de control din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de inspecție fiscală au efectuat la S.C. X S.R.L. o inspecție fiscală parțială având ca obiect impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii aferente perioadei 01.01.2015-31.12.2020. Societatea are ca obiect principal de activitate declarat „Comerț cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice”- CAEN 4672 și a desfășurat în perioada verificată activitate de producție de componente și ansamble mecanice și comerț cu produse metalurgice.

**În fapt,** din verificarea documentelor puse la dispoziție de contribuabil, organele de control au constatat că în perioada 01.01.2015- 31.12.2020, agentul economic a înregistrat în fișa contului 542- „Avansuri de trezorerie” ridicări de numerar de către diverse persoane, care au calitate de angajați ai societății. Sumele ridicate nu sunt justificate în totalitate, în anii 2015, 2016, 2017 și 2018, sumele de bani ridicate ca și avansuri de trezorerie și nejustificate cu documente fiind transferate în contul 461- „Debitori diverși”, iar sumele ridicate în anii 2019 și 2020 regăsindu-se în soldul contului 542- „Avansuri de trezorerie” în balanța de verificare întocmită la 31.12.2020. Conform bilanțelor analitice ale contului 542- „Avansuri de trezorerie”, s-a constatat că sumele nedecontate, rămase în sold/transferate în contul 461- „Debitori diverși” sunt aferente în pondere semnificativă, angajaților societății: C Liviu, C Paul, X Marius și X Maria Laura.

De asemenea, s-a constatat că în fișa de cont 6588-„Alte cheltuieli de exploatare”, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2020, sunt înregistrate diverse operațiuni reprezentând cheltuieli înregistrate de SC X SRL ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, mare parte din cheltuielile nedeductibile fiind plăți efectuate pentru diverse persoane fizice, care au calitate de salariați ai societății.

Coroborând starea de fapt fiscală determinată în baza documentelor și explicațiilor prezentate, cu prevederile legislative în vigoare, echipa de inspecție fiscală a concluzionat că:

- sumele de bani ridicate și înregistrate în contul 542- „Avansuri de trezorerie”, respectiv 461- „Debitori diverși” pentru dl C Liviu Ioan și dl C Paul Radu, reprezintă avantaje acordate acestora în calitate de salariați ai societății;
- cheltuielile înregistrate în cont 6588, în sumă de X17 lei, nu atestă faptul că acestea au fost realizate în scopul desfășurării activității economice a SC X SRL, ci reprezintă în fapt avantaje de care au beneficiat persoane fizice, în calitate de angajați ai societății.

Drept urmare, echipa de control a determinat un fond de salarii suplimentar în sumă totală de X26 lei (X27 lei pentru perioada 2015-2017 și X28 lei pentru perioada 2018-2020), pentru care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare reprezentând **contribuții sociale obligatorii** în sumă totală de X29 lei și **impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor** în sumă de X2 lei.

**II.2 Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 și prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/27.09.2021, A.J.F.P. X a calculat în sarcina S.C. X S.R.L. accesorii în sumă totală de X12 lei, din care X13 lei dobânzi, X14 lei penalități de întârziere și X15 lei penalități de nedeclarare.**

**Conform adresei nr. 21772/06.12.2021 transmisă de AJFP X- Serviciul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, aceste decizii au fost corectate, iar în urma corecțiilor, din sumele stabilite prin deciziile nr. X/27.09.2021 s-a scăzut suma de X30 lei, fiind menținută doar suma de X31 lei reprezentând accesorii aferente obligațiilor declarate de societate și neachitate la scadență.**

**De asemenea, s-au emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/26.11.2021 în sumă de X32 lei (din care suma de X33 lei reprezintă accesorii aferente obligațiilor bugetare declarate de societate și neachitate) și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. 2581/27.11.2021 în sumă de X34 lei.**

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de societate și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

#### **A. Aspecte de procedură**

**Referitor la afirmația petentei că actele administrative fiscale contestate au fost emise cu încălcarea dreptului său la apărare, cauza supusă soluționării este dacă aspectele sesizate de petentă sunt legitime și pot atrage nulitatea deciziei de impunere, în condițiile în care elementele care determină nulitatea actelor administrativ- fiscale sunt expres și limitativ prevăzute de legiuitor.**

În motivarea contestației, petenta afirmă că, **actele administrative fiscale contestate au fost emise cu încălcarea dreptului său la apărare**, respectiv cu nerespectarea dreptului de a fi ascultat statuat la art. 9 din Codul de procedură fiscală și a dispozițiilor art. 131 alin. (2) privind Codul de procedură fiscală, vătămarea produsă putând fi înlăturată numai prin anularea acestora.

În drept, potrivit art. 9, art. 46, art. 130 și art. 131 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

#### **„art. 9 Dreptul de a fi ascultat**

**(1) Înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/ plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.**

#### **art. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal**

**(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:**

**(...)**

**j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului.**

### **art. 130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat**

(1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală, însă nu mai devreme de 3 zile lucrătoare de la data comunicării proiectului de raport de inspecție fiscală, respectiv 5 zile lucrătoare în cazul marilor contribuabili. Perioada necesară pentru îndeplinirea audierii în condițiile prevăzute la art. 9 alin. (3) lit. b) nu se include în calculul duratei inspecției fiscale.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. În cazul marilor contribuabili termenul de prezentare a punctului de vedere este de cel mult 7 zile lucrătoare. Termenul poate fi prelungit pentru motive justificate cu acordul conducătorului organului de inspecție fiscală.

### **art. 131 Rezultatul inspecției fiscale**

[...]

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde constatările în legătură cu toate perioadele și toate obligațiile fiscale înscrise în Avizul de inspecție fiscală, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.”

În speță, din analiza documentelor la dosar, se reține că organul de inspecție fiscală a respectat prevederile art. 9, art. 46 și art. 130 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că a transmis societății înștiințare prin care comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală, precum și proiectul de raport, a asigurat plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere și a cuprins în actul administrativ fiscal mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului. Totodată, așa cum precizează în reprezentantul societății în contestație „**pentru a-și exercita dreptul de a fi ascultat înainte de luarea unei decizii de către organul de control, prevăzut de art. 9 din Codul de procedură fiscală, Societatea și-a prezentat în scris Punctul de vedere la Proiectul de RIF, îndeplinind termenele și procedurile legale, cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.**”, Punctul de vedere fiind transmis organului fiscal pe cale electronică la data de 30.08.2021.

Cu privire la pretinsa încălcare a dreptului la apărare, organul de soluționare reține că acesta nu subzistă ca o vătămare de neînlăturat a petentei, având în vedere că împotriva Deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/02.09.2021, aceasta are posibilitatea de a formula contestație administrativă, conform art. 268 și următoarele din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și acțiune în instanță pentru remedierea oricăror eventuale nelegalități, reclamanta putând proceda ca atare.

În fapt, contribuabilul poate aduce orice clarificări suplimentare consideră că sunt necesare și poate prezenta documente suplimentare cu prilejul contestației analizate în speță, care este tot o manifestare a dreptului la apărare.

În fapt, fiind vorba de dreptul la apărare în procedura fiscală, tot procedura reglementează valorificarea acestui drept nu numai pe timpul realizării inspecției fiscale, dar și prin intermediul contestației fiscale, cale administrativă de atac împotriva deciziei de impunere emisă în urma inspecției fiscale, formulată de orice contribuabil care se consideră lezat (vătămat) în drepturile sale prin emiterea respectivei decizii, aceasta din urmă neavând caracter „definitiv” în cadrul procedurii fiscale.

Referitor la aspectul că echipa de control nu a modificat constatările din proiect și a emis raportul final la data de 02.09.2021, în aceeași formă cu proiectul, fără a prezenta temeiul de drept care a stat la baza deciziei de respingere a argumentelor societății expuse în punctul de vedere exprimat legal, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, pe de o parte deoarece în fapt raportul de inspecție fiscală cuprinde opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor, chiar dacă aceasta nu este în sensul în care dorește societatea, iar pe de altă parte deoarece acesta nu se concretizează în cazuri de nulitate absolută, nulitatea absolută fiind expres reglementată în materie fiscală doar pentru lipsa unor elemente enumerate în mod limitativ în cuprinsul unui act administrativ fiscal, conform art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, citat mai jos, ceea ce nu este cazul în speță.

**„art. 49 Nulitatea actului administrativ fiscal**

*(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*

*a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*

*b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;*

*c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa;*

*d) organul fiscal nu prezintă argumentele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă emisă în scris sau soluția adoptată de organul fiscal sau de instanța de judecată potrivit art. 6 alin. (1), în cazul în care contribuabilul/plătitorul a prezentat organului fiscal anterior emiterii actului administrativ-fiscal respectiva opinie/soluție;*

*e) organul fiscal nu respectă considerentele deciziei de soluționare a contestației în cazul emiterii noului act administrativ-fiscal potrivit art. 279 alin. (3);*

*f) emiterea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere sau a deciziei de nemodificare a bazei de impunere de către organul de inspecție fiscală după încetarea inspecției fiscale potrivit art. 126 alin. (2), respectiv emiterea raportului de verificare și a deciziei de impunere de către organul fiscal după încetarea verificării situației fiscale personale potrivit art. 140 alin. (6) coroborat cu art. 147 și art. 126 alin. (2), fără ca acestea să fie reluate, potrivit legii;*

*g) organul fiscal emite raport de inspecție fiscală/de verificare a situației fiscale personale și decizie de impunere/decizie de modificare a bazelor de impozitare/decizie de nemodificare a bazelor de impozitare/decizie pentru regularizarea situației ori decizie de încetare a procedurii de verificare a situației fiscale personale, în situația în care se fac constatări în legătură cu săvârșirea unor fapte prevăzute de legea penală în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare/valorii în vamă care fac obiectul inspecției fiscale/controlului vamal, pentru care sunt aplicabile prevederile art. 132.”*

În susținerea contestației, petenta mai afirmă că organele de control au acționat cu rea-credință. În drept, dispozițiile art. 12 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dispun că:

**„art. 12 Buna-credință**

*(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.”*

De asemenea, organul de soluționare reține că potrivit unui principiu larg recunoscut de dreptul civil roman, consacrat prin art. 14 alin. (2) din Legea nr. 287/2009R privind Codul civil, buna-credință se prezumă, iar reaua-credință trebuie dovedită, condiție care nu este îndeplinită de contestatară. Totodată, se reține că potrivit Deciziei Curții Constituționale, exercitarea abuzivă a unui drept se produce numai în situația în care dreptul se realizează în alt scop decât acela pentru care legea l-a recunoscut, situație care nu se circumscrie speței.

În consecință, în raport de cele anterior reținute, urmează a fi respinsă solicitarea S.C. X S.R.L. de anulare a actelor administrative fiscale pe motivul că ar fi fost încălcate prevederile de ordin procedural.

### **B. Aspecte privind fondul**

**Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de X1 lei, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021, din care:**

- X2 lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X3 lei Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X4 lei Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X5 lei Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X6 lei Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X6 lei Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X7 lei Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X8 lei Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X9 lei Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X10 lei Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X11 lei Contribuția asiguratorie pentru muncă.

**Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin structura specializată de soluționare a contestațiilor, este a se stabili dacă societatea datorează obligațiile fiscale mai sus menționate, în condițiile în care din documentele la dosar rezultă o altă situație de fapt fiscală decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală.**

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/02.09.2021, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021 contestate, în perioada 15.06.2021-24.08.2021, organe de control din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de inspecție fiscală au efectuat la S.C. X S.R.L. o inspecție fiscală parțială având ca obiect impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii aferente perioadei 01.01.2015-31.12.2020. Societatea are ca obiect principal de activitate declarat „Comerț cu ridicata al metalelor și minereurilor metalice”- CAEN 4672 și a desfășurat în perioada verificată activitate de producție de componente și ansamble mecanice și comerț cu produse metalurgice.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de contribuabil, inspectorii cu atribuții de control au constatat că în perioada 01.01.2015- 31.12.2020, agentul economic a înregistrat în fișa contului 542- „Avansuri de trezorerie” ridicări de numerar de către diverse persoane, care au calitate de angajați ai societății. Sumele ridicate nu sunt justificate în totalitate, în anii 2015, 2016, 2017 și 2018, sumele de bani ridicate ca și avansuri de trezorerie și nejustificate cu documente fiind transferate în contul 461- „Debitori diverși”, iar sumele ridicate în anii 2019 și 2020 regăsindu-se în soldul contului 542- „Avansuri de trezorerie” în balanța de verificare întocmită la 31.12.2020. Conform balanțelor analitice ale contului 542- „Avansuri de trezorerie”, s-a constatat că sumele nedecontate, rămase în sold/transferate în

contul 461- „*Debitori diverși*” sunt aferente în pondere semnificativă, angajaților societății: C Liviu, C Paul, X Marius și X Maria Laura.

De asemenea, s-a constatat că în fișa de cont 6588-„*Alte cheltuieli de exploatare*”, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2020, sunt înregistrate diverse operațiuni reprezentând cheltuieli înregistrate de SC X SRL ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, mare parte din cheltuielile nedeductibile fiind plăți efectuate pentru diverse persoane fizice, care au calitate de salariați ai societății.

Astfel, echipa de inspecție fiscală a concluzionat că:

- sumele de bani ridicate și înregistrate în contul 542- „*Avansuri de trezorerie*”, respectiv 461- „*Debitori diverși*” pentru dl C Liviu Ioan și dl C Paul Radu, reprezintă avantaje acordate acestora în calitate de salariați ai societății;
- cheltuielile înregistrate în cont 6588, în sumă de X17 lei, nu atestă faptul că acestea au fost realizate în scopul desfășurării activității economice a SC X SRL, ci reprezintă în fapt avantaje de care au beneficiat persoane fizice, în calitate de angajați ai societății.

Aferent avansurilor încasate și nejustificate de către dl C Liviu Ioan și dl C Paul Radu și aferent cheltuielilor înregistrate de SC X SRL ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, echipa de control a determinat un fond de salarii suplimentar în sumă totală de X26 lei (X27 lei pentru perioada 2015-2017 și X28 lei pentru perioada 2018-2020), pentru care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare reprezentând **contribuții sociale obligatorii** în sumă totală de **X29 lei** și **impozit pe veniturile din salarii** și asimilate salariilor în sumă de **X2 lei**.

**În fapt**, echipa de inspecție fiscală a procedat la reconsiderarea tranzacțiilor în baza prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**„art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

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

*Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.”*

În motivarea contestației petenta declară că echipa de inspecție fiscală avea obligația de a considera cel puțin o parte din sumele nejustificate de asociați, respectiv la nivelul dividendelor nete distribuite, ca fiind avansuri restituite în contul persoanei juridice și că a fost lipsită de dreptul de a proceda la stingerea integrală a creanțelor reprezentând avansuri nejustificate cu datoriile reprezentând drepturile convenite asociaților din distribuirea de dividende. Se precizează că asociații societății s-au întrunit în data de 11.08.2021 și au emis Hotărârea Adunării Generale nr. 457/11.08.2021 care statuează stingerea sumelor în cauză, prin compensarea cronologică reciprocă a creanțelor pe care le dețin asupra societății, reprezentând dividendele neridicate de cei doi asociați în limita sumei de X16 lei, cu creanțele deținute de societate asupra lor, reprezentând avansuri nedecontate și că Hotărârea AGA a fost comunicată organelor de control, dar aceștia au reținut că „*întrucât această decizie a fost luată în timpul derulării inspecției fiscale și nu în perioada supusă inspecției fiscale, când reprezentanții societății nu au considerat oportună ridicarea de dividende,*” documentul nu poate influența rezultatul inspecției.

Organul de soluționare nu poate valida această abordare a echipei de control, și nici susținerea acestora că „*hotărârea AGA emisă la finalizarea inspecției fiscale, fiind de natură să influențeze bazele de impozitare, are calitatea unei declarații fiscale emise în timpul inspecției fiscale, care, așa cum prevede Codul de procedura fiscală nu poate fi luată în*

considerare”, în condițiile în care această hotărâre nu este o „*declarație de impunere*” în sensul art. 102 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căruia:

**„art. 102 Forma și conținutul declarației fiscale**

(1) *Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.*

(2) *În declarația de impunere contribuabilul/plătitorul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege. (...)*”

Se reține că, aspectul că anumite documentele sunt prezentate ulterior inspecției fiscale nu prezintă relevanță, iar organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat trebuie să se pronunțe asupra acestora, câtă vreme legiuitorul dispune acest lucru, conform dispozițiilor art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede că:

**„art. 276 Soluționarea contestației**

[...]

(4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*”

Astfel, organele de control trebuie să țină cont de influența fiscală a tuturor documentelor prezentate de societate, indiferent de momentul prezentării acestora.

În fapt, organul cu atribuții de control avea obligația să constate situația de fapt fiscală prin analiza tuturor documentelor prezentate de petentă, și să țină cont de faptul că aspectul că Hotărârea AGA nr. 457/11.08.2021 a fost luată la finalizarea inspecției fiscale și nu în perioada supusă inspecției fiscale, nu anulează creanța pe care cei doi asociați o dețineau asupra societății din momentul repartizării dividendelor, date care sunt anterioare Hotărârii AGA.

Astfel, din documentele la dosar se reține că societatea a repartizat dividende în sumă de X35 lei în 2015, X36 lei în 2016 și de X36 lei în 2017 (în total X37 lei) pentru care a calculat și declarat la organul fiscal impozit pe dividende, din care au fost achitate dividende și impozit în sumă totală de X38 lei (suma de X39 lei în 2016, X40 lei în 2017 și X41 lei în 2018), soldul creditor al contului 457-Dividende de plată, în sumă de X16 lei, la care petenta face referire, provenind din perioada verificată.

Pe de altă parte, petenta afirmă că „*operațiunile de acordare de avansuri și de justificare a acestor avansuri sunt în permanentă dinamică având un caracter de continuitate în timp, adică înregistrează variații constante, atât în sensul creșterii cât și al descreșterii soldului lor, rezultând clar din documentele înregistrate că sunt utilizate pentru cheltuieli în scopul desfășurării activității economice, nefiind folosite în interes personal*”. Această afirmație nu poate fi reținută în cazul celor doi asociați/salariați, unde, independent de variațiile lunare, este evident trendul crescător al valorii totale a avansurilor spre decontare, care pornesc de la suma de X42 lei la 31.01.2015 (X43 lei dl C Liviu și X44 lei dl C Paul) și ajung la valoarea totală de X21 lei la 31.12.2020 (X45 lei dl C Liviu și X46 lei dl C Paul). În cazul celor doi, din documentele la dosar se constată că pe tot parcursul perioadei verificate (2015-2020) soldul avansurilor spre decontare încasate este crescător (cu mici excepții) astfel că, referitor la afirmația reprezentantului societății că „*în ceea ce privește descreșterea soldului până la finalul perioadei fiscale anuale, ea a depășit constant ponderea de 50%*” aceasta nu poate fi reținută, nefiind adevărată în cazul avansurilor către cei doi asociați/salariați. Creșterea constantă a soldului avansurilor spre decontare încasate de dl C Liviu și de dl C Paul reiese și din confirmarea soldurilor debitorilor emise cu ocazia inventarierilor anuale transmise de societate în procedura contestației: sold C Liviu la 31.12.2015 de X47 lei, la 31.12.2017 de X48 lei, la 31.12.2019 de X49 lei și sold C Paul la 31.12.2015 de X50 lei, la 31.12.2017 de X51 lei, la 31.12.2019 de X52 lei.

Aspectul că, așa cum precizează petenta „*partenerii nominalizați în cadrul bilanțelor analitice ale contului 542 „Avansuri spre decontare” puse la dispoziția organelor de control sunt cu mult mai numeroși [...]* (pe parcursul anului 2015 - 90 de parteneri, iar al anului 2020

- 190 parteneri)” nu poate influența realitatea constatată în cazul avansurilor spre decontare acordate asociaților, în contextul în care organele de control NU au constatat deficiențe în ceea ce privește avansurile spre decontare acordate celorlalți salariați, aceste sume nefăcând obiectul bazei impozabile stabilită suplimentar, operațiunile fiind considerate ca făcând parte din activitatea curentă a societății.

Organul de soluționare reține că deși petenta susține că avansurile spre decontare „sunt utilizate pentru cheltuieli în scopul desfășurării activității economice”, din documentele la dosar rezultă că cei doi asociați au beneficiat de sume de bani pentru a fi utilizate în scop personal.

În motivare reținem că însăși societatea, prin acțiunile și documentele prezentate, confirmă că parte din avansurile spre decontare acordate asociaților au fost ridicate de aceștia pentru interesul lor personal, aceasta hotărând compensarea dividendelor distribuite și neridicate de cei doi asociați cu aceste avansuri. De asemenea, aceasta prezintă documente prin care societățile creditoare (UniCredit Bank SA) impun condiția ca împrumutatul „să nu distribuie și să nu plătească dividende convenite asociaților/acționarilor săi, fără acordul prealabil în scris al Băncii”, iar cu prilejul susținerii orale a contestației, reprezentantul societății a afirmat că „repartizarea ulterioară de dividende nu a fost efectuată din rațiuni economice (condiții impuse de creditori), reieșind astfel că s-a procedat în acest fel, respectiv au fost acordate asociaților avansuri care ulterior nu au fost decontate de aceștia deși în soldul contului 457-Dividende de plată existau dividende distribuite și neachitate asociaților, pentru a respecta formal condiția impusă de creditori.

În ce privește Hotărârea AGA nr. 543/26.11.2021 înaintată de petentă în completarea contestației, prin care se repartizează dividende din profitul net intermediar existent la 30.09.2021, se reține că profitul intermediar al anului 2021, care nu face parte din perioada verificată, nu poate influența constatările perioadei anterioare, organele de control trebuind să țină cont de situația existentă la data la care au fost acordate avansurile care nu au fost justificate și de dividendele distribuite și neachitate asociaților în perioada verificată, 01.01.2015-31.12.2020.

În motivarea contestației, reprezentantul societății afirmă că nu este de acord cu introducerea soldului inițial nominal al contului 542 ca și încasare a lunii ianuarie 2015, deoarece, în fapt, acesta reprezintă o sumă aferentă exercițiilor financiare anterioare (2013-2014) care nu au fost verificate și sunt prescrise din punct de vedere fiscal. Dar această susținere nu poate fi reținută de către organul de soluționare deoarece acest sold se regăsește în documentele contabile aferente perioadei verificate, este confirmat ca datorat de persoanele fizice prin extrasele de cont privind confirmarea soldurilor debitorilor emise cu ocazia inventarierilor anuale, prin semnarea lor acestea confirmând datoria pe care o au față de societate. De altfel, petenta însăși a dispus prin Hotărârea AGA nr. 457/11.08.2021 compensarea soldului inițial al conturilor 542 și 461, în sumă de X22 lei , cu dividendele anuale impozitate și neridicate. De altfel, avansurile spre decontare din perioada 2013-2014 au fost stinse, în ordine cronologică, prin deconturile de cheltuieli depuse de cei doi asociați pe parcursul perioadei verificate, astfel că în speță nu poate fi vorba de sume prescrise.

Față de cele reținute, în ceea ce privește avansurile spre decontare ridicate și nerestituite/nejustificate de cei doi asociați, constituite ca bază de impozitare suplimentară fără a se avea în vedere creanțele asociaților asupra societății, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a stabili valoarea obligațiilor fiscale datorate de societate și natura acestora și întrucât nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală, se impune reanalizarea speței în funcție de documentele deținute de contestatară, de prevederile legale aplicabile în speța verificată și de cele reținute în prezenta decizie. Inspectorii cu atribuții de control vor proceda la o nouă verificare a aceleiași perioade și la reanalizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de încadrarea juridică a operațiunilor, considerând creanța reciprocă a celor două părți (societate pe de o parte și asociați pe de altă parte), cota de participare a asociaților, cronologia operațiunilor economice și vor efectua compensarea



creanțelor reprezentând dividendele neridicate de cei doi asociați cu creanțele deținute de societate asupra lor, reprezentând avansuri nedecontate și alte sume considerate dividende.

**B) În ceea ce privește cheltuielile înregistrate în contul 6588**, clasificate de societate în categoria celor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, în motivarea contestației reprezentantul societății menționează că au fost înregistrate în baza unor documente justificative prevăzute de lege (chiar dacă unele considerate incomplete sau neconforme) ce susțin faptul că au fost utilizate în scopul desfășurării activității economice a SC X SRL. De asemenea, petenta consideră că cea mai mare parte a acestor sume (spre exemplu, 91,05% din total în anul 2018) a fost ocazionată de plăți atribuibile asociaților societății, astfel că, dacă se apreciază necesitatea reîncadrării fiscale a sumelor, ar trebui să aibă prevalență definirea lor prin prisma dispozițiilor privind dividendele de la art. 7 alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv a prevederilor privind veniturile din alte surse de la art. 114 (1) și (2) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Din documentele la dosar, organul de soluționare reține că cheltuielile înregistrate în contul 6588, care s-au constituit ca bază impozabilă suplimentară, reprezintă în mare parte asigurări de sănătate și asigurări de viață cu capitalizare plătite pentru d-nii C Liviu și C Paul. De asemenea, în acest cont au fost înregistrate cheltuieli de cazare și cheltuieli personale efectuate în favoarea celor doi asociați/salariați, precum și cheltuieli pentru care nu se deține document/document neconform și cheltuieli cu asigurări auto pentru autoturismul personal al d-nei X Laura, angajată a societății.

Referitor la aceste cheltuieli, din documentele la dosar organul de soluționare reține că:

#### **1) Primele de asigurare voluntară de sănătate**

**Pentru anul 2015 primele de asigurare voluntară de sănătate, din punct de vedere al angajatului, sunt considerate avantaje asimilate salariilor și sunt impozitate ca atare:**  
Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

**„art. 55 Definirea 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.*

*(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2) includ, însă nu sunt limitate la:*

*g) primele de asigurare plătite de către suportator pentru salariații proprii sau alt beneficiar de venituri din salarii, la momentul plății primei respective, altele decât cele obligatorii;”*

HG nr. 44/2004 privind normele de aplicare a Legii nr. 571/2003

**„117. Nu se admit la deducere pentru calculul lunar al impozitului pe venitul din salarii primele de asigurare voluntară de sănătate.”**

Astfel, în mod corect organele de control au constatat pentru anul 2015 că se impune includerea în venitul brut salarial a primelor de asigurare voluntară de sănătate.

**Pentru perioada 2016-2020 primele de asigurare voluntară de sănătate conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească 400 euro anual, nu intră în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii conform art. 76 alin. (4) lit. t) și art. 142 lit. s) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:**

**„art. 76 Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor**

*(4) Următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:*

*[...]*

t) primele de asigurare voluntară de sănătate conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană;

**art. 142 Venituri din salarii și venituri asimilate salariilor care nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale**

Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale următoarele:

[...]

s) următoarele avantaje primite în legătură cu o activitate dependentă:

6. (...) precum și primele de asigurare voluntară de sănătate conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească limitele prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. ș) și t) pentru veniturile neimpozabile, (...)”

Astfel, în cazul în care suma alocată asigurării depășește plafonul de 400 euro, diferența este considerată avantaj de natură salarială și se include în baza de calcul pentru impozitul pe veniturile din salarii și pentru contribuțiile sociale obligatorii.

Conform celor reținute de către organele de control în raportul de inspecție fiscală, valoarea sumelor plătite ca și prime de asigurări de sănătate au fost mai mari decât sumele incluse în categoria cheltuielilor nedeductibile, înregistrate în cont 6588 și analizate în speță, constatându-se astfel că au fost tratate ca și cheltuieli deductibile primele de asigurare în limitele prevăzute de Codul fiscal. Drept urmare, în mod corect organele de control au constatat pentru perioada 2016-2020 se impune includerea în venitul brut salarial a primelor de asigurare voluntară de sănătate ce depășesc plafonul prevăzut de Codul fiscal.

## 2) Primele de asigurare de viață

Pentru anul 2015 primele de asigurare de viață, din punct de vedere al angajatului, sunt considerate avantaje asimilate salariilor și sunt impozitate ca atare, în conformitate cu prevederile art. 55 alin. (2) lit. k) și alin. (3) lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, anterior citate.

Pentru perioada 2016-2020, în conformitate cu art. 76 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, 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, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de munca acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor:

**„art. 76 Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor**

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

De asemenea, la pct 12. alin. (3) HG 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se precizează că sunt avantaje la stabilirea venitului impozabil și primele de asigurare plătite de către suportator pentru angajații proprii sau alt beneficiar de venituri din salarii și asimilate salariilor, la momentul plății primei respective, altele decât cele obligatorii și cele care se încadrează în condițiile prevăzute la alin. (4) lit. t):

„(3) La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (3) din Codul fiscal, cum ar fi:

h) contravaloarea primelor de asigurare suportate de persoana juridică sau de o altă entitate (angajator), pentru angajații proprii, precum și pentru alți beneficiari, cu excepția

*primelor de asigurare obligatorii potrivit legislației în materie și cele care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal.”*

În baza acestor prevederi legale, primele de asigurare de viață, nefiind prime obligatorii, sunt venituri asimilate salariilor impozabile, indiferent de valoarea anuală a primelor. Asigurările de viață nu sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale, prin urmare primele de asigurare de viață vor fi incluse în baza de calcul a contribuțiilor sociale.

Referitor la polițele de asigurare de viață, petenta susține prin contestație că au fost încheiate pentru cei doi asociați ca obligație asumată față de instituțiile de credit (Piraeus Bank), iar conform documentelor prezentate (actul adițional nr. 1885/21 din 10.11.2009 la contractul de credit nr. 1885/06.09.2004) „*garantul C Paul Radu se obligă ca până la data de 23.11.2009 să prezinte Băncii o poliță de asigurare de viață, cesionată în favoarea băncii*”. Dar din punct de vedere al beneficiarului, al salariatului care beneficiază de o asigurare de viață cu capitalizare și care la sfârșitul perioadei va primi o sumă de bani capitalizată, acesta este în mod evident un avantaj salarial. Aspectul privind necesitatea încheierii acestei asigurări de viață de către societate nu este în discuție în speță, societatea având oricum, conform dispozițiilor art. 25 alin. (2) din Codul fiscal, dreptul de a deduce la determinarea rezultatului fiscal cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor, prin urmare și dreptul de a deduce cheltuielile cu primele de asigurare de viață suportate pentru salariații săi și care sunt venituri asimilate salariilor.

Drept urmare, în mod corect organele de control au constatat pentru perioada 2015-2020 se impune includerea în venitul brut salarial a primelor de asigurare de viață și alte prime de asigurare cu excepția celor prevăzute la art. 76 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal.

### **3) Cheltuieli cu alte bunuri și servicii în favoarea asociaților/salariați**

Până la 31.12.2015, prin art. 7 pct. 12 din Legea nr. 571/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sumele plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia, se considerau dividende din punct de vedere fiscal și se supuneau aceluiași regim fiscal ca cel al veniturilor din dividende:

#### **„art. 7 Definiții ale termenilor comuni**

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

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

Totodată, conform prevederilor art. 67 alin. (1<sup>1.1</sup>) din Codul fiscal regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin. (1) se aplică și pentru **veniturile considerate dividende:**

#### **„art. 67 Reținerea impozitului din veniturile din investiții**

*[...]*

*(1<sup>1.1</sup>) Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin. (1) se aplică și pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”*

Începând cu data de **01.01.2016**, au fost introduse în categoria veniturilor din alte surse, la art. 114 alin. (2), lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia:

#### **„art. 114 Definiția veniturilor din alte surse**

*(2) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri: (...)*

h) bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia;”

Astfel, referitor la cheltuielile efectuate în beneficiul personal al celor doi asociați/salariați, așa cum sesizează petenta, organele de control ar fi trebuit să aibă în vedere reîncadrarea lor prin prisma dispozițiilor privind dividendele de la art. 7 alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv a prevederilor privind veniturile din alte surse de la art. 114 (1) și (2) lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în speță impunându-se reanalizarea situației de fapt fiscale, considerând creanța reciprocă a celor două părți (societate pe de o parte și asociați pe de altă parte) pentru anul 2015, cota de participare a asociaților, cronologia operațiunilor economice și prevederile legale anterior menționate.

#### **4) Cheltuieli cu alte bunuri și servicii în favoarea altor salariați**

**În fapt**, organele de control au inclus în baza impozabilă pentru impozitul pe veniturile din salarii și pentru contribuțiile obligatorii, valoarea unor cheltuieli pentru care societatea nu a prezentat documente justificative sau documentele prezentate nu sunt conforme, și pe care le-a înregistrat în contul 6588, fiind considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit. De asemenea, s-a sesizat că societatea i-a decontat d-nei X Maria Laura, contravaloarea polițelor de asigurare CASCO și RCA pentru autoturismul personal.

În drept, regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică oricăror alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor, în conformitate cu prevederile art. 55 alin. (2) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la 31.12.2015, respectiv ale art. 76 alin. (2) lit. s) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, conform cărora: *„(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: (...) s) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.”*

Organul de soluționare reține sesizarea petentei în ceea ce privește tratamentul fiscal aplicat contului 6588, respectiv că petenta susține că acesta ar fi incorect, argumentându-se că pentru pozițiile 124, 448, 487, 488 (deplasări externe asociat) aferente anului 2015 și poziția 103 din anul 2020 (amendă B- angajat cu funcția de șofer), s-au prezentat documente justificative și s-a precizat necesitatea economică precum și motivele încadrări fiscale. De asemenea, se precizează că pentru pozițiile 487-489, conform documentelor justificative, în delegația din Italia și Franța, dl C Paul a fost însoțit de dl B Ovidiu, drept pentru care considerarea că sumele decontate reprezintă *„diverse cheltuieli personale”* pe numele d-lui C Paul este incorectă.

Se constată că în speță se impune reanalizarea acestor cheltuieli, urmărindu-se scopul deplasărilor externe, persoanele care au participat, dacă șoferul a fost amendat în timpul programului de lucru și conducând un autovehicul al societății, în exercitarea sarcinilor de serviciu s.a.

Totodată, se reține că petenta nu aduce nicio motivare pentru decontarea în interesul personal al d-nei X Maria Laura, a contravalorii polițelor de asigurare CASCO și RCA pentru autoturismul personal, constatându-se că acestea au fost în mod corect incluse în baza de impozitare pentru impozitul pe veniturile din salarii.

Date fiind cele anterior constatate, deoarece echipa de control a efectuat calculul obligațiilor fiscale suplimentare pe total bază impozabilă suplimentară, nediferențiat pe beneficiar de venit, iar prin prezenta decizie s-a constatat necesitatea reanalizării situației de fapt fiscale pentru parte din sumele incluse în baza impozabilă totală, după cum s-a precizat anterior, se va proceda la desființarea în tot a deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021, urmând ca la refacerea inspecției organele de control să țină cont de cele precizate în prezenta decizie.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 6 alin. (1), art. 7 alin. (3) și (4), art. 113 alin. (1) și (2) și ale art. 118 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

**„art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere**

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

**art. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal**

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

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

**art. 113 Obiectul inspecției fiscale**

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;
- c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;
- d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;
- e) solicitarea de informații de la terți;
- f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;
- g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;
- h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;
- i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;(…)”

**art. 118 Reguli privind inspecția fiscală**

(5) Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.”

În virtutea prevederilor art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală sunt în măsură să aprecieze, în limitele atribuțiilor și

competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

De asemenea, în virtutea rolului său activ, organul fiscal este îndreptățit, conform art. 7 din actul normativ mai sus invocat, să examineze, din oficiu starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal identifică și are în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Față de cele reținute, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a stabili valoarea obligațiilor fiscale datorate de societate și natura acestora și întrucât nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală, se impune reanalizarea speței în funcție de documentele deținute de contestatară, de prevederile legale aplicabile în speța verificată și de cele reținute în prezenta decizie.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că, în speță, se impune reanalizarea situației de fapt de către organele de inspecție fiscală, în corelație cu prevederile legale în materie fiscală și aspectele învederate anterior, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede că:

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

**și se va proceda la desființarea totală a Deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021 în ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de X2 lei, Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de X3 lei, Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de X4 lei, Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de X5 lei, Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de X6 lei, Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de X6 lei, Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de X7 lei, Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de X8 lei, Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de X9 lei, Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de X10 lei, Contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de X11 lei.**

Cauzei îi sunt aplicabile și prevederile art. 279 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și cele ale pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit cărora:

Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

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

OPANAF 3741/2015

*„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu*

*privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.“*

Organele de inspecție fiscală competente, vor proceda la o nouă verificare- cu respectarea strictă a perioadelor fiscale, precum și a considerentelor deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare- și la reanalizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de încadrarea juridică a operațiunilor, ținând cont de prevederile legale anterior citate, și considerând creanța reciprocă a celor două părți (societate pe de o parte și asociați pe de altă parte), cota de participare a asociaților, cronologia operațiunilor economice, respectiv vor efectua compensarea creanțelor reprezentând dividendele neridicate de cei doi asociați cu creanțele deținute de societate asupra lor, reprezentând avansuri nedecontate și alte sume considerate dividende și vor avea în vedere prevederile legale privind veniturile din alte surse.

**III.2. Referitor la contestarea Deciziilor de accesorii nr. X/27.09.2021 prin care au fost calculate în sarcina SC X SRL accesorii în sumă totală de X12 lei, din care:**

- X13 lei dobânzi;
- X14 lei penalități de întârziere;
- X15 lei penalități de nedeclarare.

***Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează accesoriile stabilite de organele fiscale de administrare, în condițiile în care deciziile au fost corectate, iar accesoriile menținute sunt aferente obligațiilor curente declarate de societate și neachitate la scadență.***

**În fapt**, conform documentelor aflate la dosarul contestației, în perioada 15.06.2021-24.08.2021, organe de control din cadrul A.J.F.P. Brașov au efectuat la SC X SRL o inspecție fiscală parțială, în urma căreia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021, prin care organele de control au stabilit suplimentar de plată în sarcina S.C. X S.R.L. obligații fiscale în sumă totală de X1 lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii. Împotriva acestei decizii, societatea a formulat contestația înregistrată la A.J.F.P. Brașov sub nr. BVG\_AIF\_1 5141/12.10.2021, care are ca obiect întreaga sumă stabilită suplimentar.

Totodată, societatea contestă în tot Deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. X/27.09.2021, emise de organele fiscale teritoriale, în speță A.J.F.P. Brașov-Serviciul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, prin care s-au calculat accesorii în sumă totală de X12 lei, reprezentând dobânzi (X13 lei), penalități de întârziere (X14 lei) și penalități de nedeclarare (X15 lei).

Din totalul sumei de X53 lei (dobânzi X13 lei+ penalități de întârziere X14 lei) stabilită prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021, suma de X54 lei reprezintă accesorii aferente obligațiilor principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, iar diferența de X31 lei sunt accesorii aferente obligațiilor declarate de societate prin declarațiile cod 100 și 112 și neachitate la scadență.

În adresa înregistrată la A.J.F.P. X cu nr. 5141/29.10.2021 și la D.G.R.F.P. Brașov cu nr. 20179/15.11.2021, transmisă în completarea contestației, reprezentantul societății afirmă că pentru Contribuția asiguratorie pentru muncă stabilită suplimentar s-au stabilit perioade impozabile și termene scadente eronate în *Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală* anexată la Decizia de impunere, respectiv 2015, 2016 și 2017 în loc de 2018, 2019 și 2020, fapt ce a determinat

stabilirea unor penalități de nedeclarare cu 9.502 lei mai mari decât ar fi fost corect, precum și de dobânzi și penalități mai mari cu 11.000 lei decât în cazul aplicării scadențelor corecte.

Cu privire la acest aspect, cu adresa nr. 5267/04.11.2021, echipa de inspecție fiscală a comunicat că „în ceea ce privește Contribuția asiguratorie pentru muncă stabilită suplimentar, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2020, în Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală s-a înscris eronat perioada impozabilă și termenul scadent, respectiv a fost înscrisă perioada 2015-2017 și termenele scadente din această perioadă în loc de perioada 2018-2020, cu termenele scadente aferente”. Se mai menționează că „echipa de inspecție fiscală a emis „Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală”, corectată în care au fost înscrise perioadele și termenele scadente corespunzătoare perioadei 01.01.2018- 31.12.2020, fiind întocmit în acest sens Referat privind îndreptarea erorilor materiale nr. 5581 din 02.11.2021. Referatul împreună cu Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală-corectată au fost transmise Serviciului de Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii din cadrul AJFP X. De asemenea Situația privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală-corectată a fost transmisă petentei, în data de 03.11.2021, prin poștă”.

De asemenea, conform adresei nr. 21772/06.12.2021 transmisă de A.J.F.P. X- Serviciul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii, ca urmare a corectării Situației privind termenul scadent al obligațiilor fiscale principale stabilite suplimentar de către inspecția fiscală, s-a procedat la corectarea deciziilor de accesorii nr. X/27.09.2021, iar în urma corecțiilor, din sumele stabilite prin deciziile nr. X/27.09.2021 s-a scăzut suma de X30 lei, fiind menținută doar suma de X31 lei, reprezentând accesorii aferente obligațiilor declarate de societate și neachitate la scadență.

Date fiind cele anterior menționate, se reține că organul fiscal a procedat la SCĂDEREA obligațiilor de plată accesorii în sumă de X30 lei, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispune că:

*“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației*

*11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;”*

*contestația formulată de SC X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 și a Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/27.09.2021, urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect pentru suma X15 lei penalități de nedeclarare, X55 lei dobânzi și X56 lei penalități de întârziere, calculate aferent obligațiilor principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021 și care ulterior au fost scăzute.*

De asemenea, organul de soluționare reține că pentru obligațiile fiscale principale declarate de petentă prin Declarațiile tip 112 nr. 261127716/25.06.2021, nr. 267381528/26.07.2021 și nr. 273236789/25.08.2021 și tip 100 nr. 261127228/25.06.2021, nr. 267382046/26.07.2021 și nr. 273232692/25.08.2021, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021, organul fiscal cu competență de administrare a calculat accesorii în sumă totală de X31 lei, respectiv dobânzile în sumă de X57 lei și penalitățile de întârziere X58 lei, de la data scadenței și până la data când au fost achitate, după cum urmează:



- pentru impozitul pe veniturile din salarii declarat prin Declarația 112 nr. 267381528/26.07.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X59 lei și penalități de întârziere în sumă de X60 lei;
- pentru impozitul pe profit declarat prin Declarația 100 nr. 267382046/26.07.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X61 lei și penalități de întârziere în sumă de X62 lei;
- pentru vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate declarate prin Declarațiile 100 nr. 261127228/25.06.2021, 267382046/26.07.2021 și 273232692/25.08.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X63 lei și penalități de întârziere în sumă de X64 lei;
- pentru Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați declarată prin Declarațiile 112 nr. 261127716/25.06.2021, 267381528/26.07.2021, 273236789/25.08.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X65 lei și penalități de întârziere în sumă de X66 lei;
- pentru Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați declarată prin Declarațiile 112 nr. 261127716/25.06.2021, 267381528/26.07.2021, 273236789/25.08.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X67 lei și penalități de întârziere în sumă de X68 lei;
- pentru Contribuția asiguratorie pentru muncă declarată prin Declarațiile 112 nr. 267381528/26.07.2021, 273236789/25.08.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X69 lei și penalități de întârziere în sumă de X70 lei.

În drept, calculul acestor accesorii s-a efectuat în baza prevederilor art. 173, art. 174 și ale art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare de la 01.01.2016, conform căroră:

**„art. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

**art. 174 Dobânzi**

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

**art. 176 Penalități de întârziere**

(1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere;”

Prin urmare, conform dispozițiilor legale antecitate, dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, de la data scadenței și până la data achitării efective.

Prin contestația formulată, petenta solicită anularea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021, dar, cu privire la accesorii în sumă toală de X31 lei, care nu sunt aferente obligațiilor stabilite prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, ci obligațiilor declarate ca datorate prin Declarațiile curente tip 112 nr. 261127716/25.06.2021, nr. 267381528/26.07.2021, nr. 273236789/25.08.2021 și tip 100 nr. 261127228/25.06.2021, nr. 267382046/26.07.2021 și nr. 273232692/25.08.2021, **petenta nu aduce nicio motivație în fapt și în drept pe care își fondează contestația.**

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) și ale art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

**“art. 269 Forma și conținutul contestației**

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

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

#### **art. 276 Soluționarea contestației**

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

coroborate cu prevederile pct. 2.5. și 11.1 lit. b) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se specifică:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

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

Drept urmare, având în vedere prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și ale pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015, anterior citate, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 cu privire la accesoriile în sumă de X31 lei, calculate aferent obligațiilor fiscale curente declarate de petentă prin declarațiile cod 112 și 100 depuse de societate, din care: X59 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, X60 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, X61 lei dobânzi impozit pe profit, X62 lei penalități impozit pe profit, X63 lei dobânzi vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, X64 lei penalități vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, X65 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, X66 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, X67 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, X68 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, X69 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă și X70 lei penalități Contribuția asiguratorie pentru muncă.**

**III.3. Referitor la contestarea Deciziilor de accesorii nr. X1/26.11.2021 prin care au fost calculate în sarcina sa accesorii în sumă totală de X71 lei, din care:**

- X72 lei dobânzi;
- X73 lei penalități de întârziere;
- X34 lei penalități de nedeclarare.

**Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov, prin structura specializată de soluționare a contestațiilor, este dacă societatea datorează aceste obligații, în condițiile în care accesoriile au fost calculate în baza principiului „accesoriul urmează principalul”, iar în urma soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-X/02.09.2021 s-a dispus desființarea deciziei pentru total obligații fiscale principale în sumă de X1 lei, pentru care au fost calculate accesoriile în speță.**

**În fapt, prin adresa A.J.F.P. X- Serviciul Administrare Venituri Contribuabili Mijlocii nr. 5141/02.12.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov cu nr. 21772/06.12.2021, s-a comunicat organului de soluționare următoarele:**

– din totalul sumei de X74 lei stabilite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021, doar suma de X54 lei reprezintă accesorii instituite pentru obligațiile bugetare stabilite prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, diferența de X31 lei reprezentând accesorii pentru obligațiile bugetare curente declarate de către societate prin declarațiile 100 și 112, și neachitate;

- ulterior emiterii deciziilor de accesorii mai sus menționate s-a procedat la corectarea sumelor stabilite prin deciziile de accesorii mai sus menționate, respectiv s-a scăzut suma de X30 lei, rămânând suma de X31 lei reprezentând accesorii aferente obligațiilor declarate de societate și neachitate la scadență;
- **totodată, s-au emis Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021 pentru suma de X32 lei, din care suma de X33 lei reprezintă accesorii pentru obligațiile bugetare curente declarate de către societate prin declarațiile 100 și 112, și neachitate și Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X1/26.11.2021 pentru suma de X34 lei.**

Prin Minuta ședinței nr. 19300/07.12.2021, întocmită cu prilejul susținerii orale a contestației, contribuabilul precizează că înțelege să conteste și Deciziile de accesorii nr. X1/26.11.2021 și solicită desființarea acestora.

În speță se reține că prin **Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021** organele fiscale teritoriale au calculat accesorii atât pentru obligațiile fiscale principale declarate de contribuabil (X33 lei) cât și pentru cele stabilite în urma inspecției fiscale prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BV 258/02.09-2021 (X75 lei).

***Accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale stabilite în urma inspecției fiscale prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, au fost calculate începând cu data la care obligațiile fiscale au devenit scadente și până la data de 26.11.2021.***

Organul de soluționare reține că prin prezenta decizie, a fost desființată Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, pentru suma totală a obligațiilor fiscale principale, de X1 lei, drept urmare, în baza principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* conform carora au fost calculate, accesoriile aferente acestor obligații vor urma același tratament ca și obligațiile fiscale principale, astfel că, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, anterior citat, **se va proceda la desființarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021 pentru suma de X75 lei și la desființarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X1/26.11.2021 pentru suma de X34 lei.**

De asemenea, organul de soluționare reține că pentru obligațiile fiscale principale declarate de petentă prin Declarațiile tip 112 nr. 29990169/25.11.2021, nr. 279845998/27.09.2021, nr. 289010526/25.10.2021 și tip 100 nr. 289010818/25.10.2021, nr. 279846226/27.09.2021 și nr. 299989154/25.11.2021, prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021, organul fiscal cu competență de administrare a calculat accesorii în sumă totală de X33 lei, respectiv dobânzile în sumă de X76 lei și la penalitățile de întârziere X77 lei, de la data scadenței și până la data când au fost achitate, după cum urmează:

- pentru impozitul pe veniturile din salarii declarat prin Declarația 112 nr. 29990169/25.11.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X88 lei și penalități de întârziere în sumă de X89 lei;

- pentru impozitul pe profit declarat prin Declarațiile 100 nr. 289010818/25.10.2021, au fost calculate dobânzi în sumă de X78 lei și penalități de întârziere în sumă de X79 lei;

- pentru vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate declarate prin Declarațiile 100 nr. 289010818/25.10.2021, nr. 279846226/27.09.2021 și nr. 299989154/25.11.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X80 lei și penalități de întârziere în sumă de X81 lei;

- pentru Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați declarată prin Declarațiile 112 nr. 29990169/25.11.2021, 279845998/27.09.2021, 289010526/25.10.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X82 lei și penalități de întârziere în sumă de X83 lei;
- pentru Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați declarată prin Declarațiile 112 nr. 29990169/25.11.2021, 279845998/27.09.2021, 289010526/25.10.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X84 lei și penalități de întârziere în sumă de X85 lei;
- pentru Contribuția asiguratorie pentru muncă declarată prin Declarațiile 112 nr. 29990169/25.11.2021, 279845998/27.09.2021, 289010526/25.10.2021 au fost calculate dobânzi în sumă de X86 lei și penalități de întârziere în sumă de X87 lei.

**În drept**, calculul acestor accesorii s-a efectuat în baza prevederilor art. 173, art. 174 și ale art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare de la 01.01.2016, anterior citate.

În procedura contestației, petenta precizează că se îndreaptă împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021, dar, cu privire la accesoriile în sumă toală de **X33 lei**, care nu sunt aferente obligațiilor stabilite prin Decizia de impunere nr. F-X/02.09.2021, ci obligațiilor declarate ca datorate prin Declarațiile curente tip 112 nr. 29990169/25.11.2021, nr. 279845998/27.09.2021, nr. 289010526/25.10.2021 și tip 100 nr. 289010818/25.10.2021, nr. 279846226/27.09.2021 și nr. 299989154/25.11.2021, petenta nu aduce nicio motivație în fapt și în drept pe care își fondează contestația.

Drept urmare, având în vedere prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și ale pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul nr. 3741/2015, anterior citate, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021 cu privire la accesoriile în sumă de X33 lei, calculate aferent obligațiilor fiscale curente declarate de petentă prin declarațiile cod 112 și 100 depuse de societate**, din care: X88 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, X89 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, X78 lei dobânzi impozit pe profit, X79 lei penalități impozit pe profit, X80 lei dobânzi pentru vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, X81 lei penalități de întârziere pentru vărsămintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate, X82 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, X83 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, X84 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, X85 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, X86 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă și X87 lei penalități Contribuția asiguratorie pentru muncă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 272 alin. (1) și (2), art. 273, art. 276 alin. (1) și ale art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

## **D E C I D E:**

**1) Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/02.09.2021, emisă de A.J.F.P. Brașov, pentru **suma totală de X1 lei**, compusă din:

- X2 lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X3 lei Contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;

- X4 lei Contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X5 lei Contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X6 lei Contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X6 lei Contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X7 lei Contribuție angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X8 lei Contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X9 lei Contribuție de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X10 lei Contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X11 lei Contribuție asiguratorie pentru muncă.

**2) Respingerea ca rămasă fără obiect a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 cu privire la dobânzi în sumă de X55 lei și la penalități de nedeclarare în sumă de X56 lei, din care:**

- X88 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
  - X89 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
  - X90 lei dobânzi Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
  - X91 lei penalități Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
  - X92 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
  - X93 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
  - X94 lei dobânzi Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
  - X95 lei penalități Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
  - X96 lei dobânzi Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
  - X97 lei penalități Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
  - X98 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
  - X99 lei penalități Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
  - X100 lei dobânzi Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
  - X101 lei penalități Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
  - X102 lei Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
  - X103 lei Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
  - X104 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
  - X105 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
  - X106 lei dobânzi Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
  - X107 lei penalități Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
  - X108 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă;
  - X109 lei penalități Contribuția asiguratorie pentru muncă,
- scăzute ulterior ca urmare a corecțiilor efectuate.

**3) Respingerea ca rămasă fără obiect a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X/27.09.2021 cu privire la penalități de nedeclarare în sumă de X15 lei scăzute ulterior ca urmare a corecțiilor efectuate.**

**4) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X/27.09.2021 cu privire la accesoriile în sumă de X31 lei calculate aferent obligațiilor**

**fiscale curente declarate de petentă prin declarațiile cod 112 și 100 depuse de societate, din care:**

- X59 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X60 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X61 lei dobânzi impozit pe profit;
- X62 lei penalități impozit pe profit;
- X63 lei dobânzi vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- X64 lei penalități vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- X65 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X66 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X67 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X68 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X69 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă;
- X70 lei penalități Contribuția asiguratorie pentru muncă.

**5) Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare nr. X1/26.11.2021 cu privire la penalitățile de nedeclarare în sumă totală de X34 lei.**

**6) Desființarea Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021 cu privire la dobânzi în sumă de X113 lei și la penalități de întârziere în sumă de X114 lei, din care:**

- X110 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X111 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X112 lei dobânzi Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X115 lei penalități Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X116 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X117 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X118 lei dobânzi Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X119 lei penalități Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X120 lei dobânzi Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X121 lei penalități Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X122 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X123 lei penalități Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- X124 lei dobânzi Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X125 lei penalități Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X126 lei Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X127 lei Contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X128 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X129 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X130 lei dobânzi Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X131 lei penalități Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- X132 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă.

**7) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. X1/26.11.2021 cu privire la accesoriile în sumă de X33 lei, calculate aferent obligațiilor fiscale curente declarate de petentă prin declarațiile cod 112 și 100 depuse de societate, din care:**

- X88 lei dobânzi impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X89 lei penalități impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- X78 lei dobânzi impozit pe profit;
- X79 lei penalități impozit pe profit;
- X80 lei dobânzi vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- X81 lei penalități vărsăminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- X82 lei dobânzi Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X83 lei penalități Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X84 lei dobânzi Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X85 lei penalități Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- X86 lei dobânzi Contribuția asiguratorie pentru muncă;
- X87 lei penalități Contribuția asiguratorie pentru muncă.

Prezenta decizie de soluționare a contestației poate fi atacată la Curtea de Apel Brașov în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.