



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția generală de
soluționare a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail: contestatii.anaf@mfinante

DECIZIA nr.250/21.09.2010
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X S.A. din X
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 908540/09.10.2009

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului X, prin adresa nr.X/05.10.2009, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. 908540/09.10.2009 cu privire la contestația formulată de S.C. X S.A. cu sediul în Mun.X, str.Sos.X, km.7, jud.X, înmatriculată la registrul comerțului sub nr.X/1994, având cod unic de înregistrare X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/10.08.2009, încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice X-Activitatea de inspecție fiscală, prin care s-a stabilit de plată suma totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** impozit pe profit,
- **X lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- **X lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **X lei** majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- **X lei** impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- **X lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- **X lei** impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente,
- **X lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți–persoane juridice nerezidente,
- **X lei** contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,

- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- **X lei** contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- **X lei** contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- **X lei** contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator,
- **X lei** contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați,
- **X lei** contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- **X lei** contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- **X lei** contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- **X lei** majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009, respectiv 17.08.2009, conform semnăturii și ștampilei aplicată de societate pe adresa nr.X/10.08.2009 și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului X, respectiv 17.09.2009, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.A. contestă Decizia de impunere nr.X/10.08.2009, emisă de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X, precizând următoarele:

Societatea invocă faptul că „*actul de control nu este clar, iar din constatări, în multe situații nu rezultă modul de calcul al debitelor stabilite suplimentar, sumele și valorile fiind necorelate, astfel că nu reiese ce a avut în vedere organul de control când a stabilit asemenea sume.*”

Societatea menționează că „*prin modul de formulare a actului de control, nu s-a urmărit stabilirea situației fiscale reale a societății, ci doar stabilirea de obligații suplimentare, indiferent de temeinicia motivelor avute în vedere de către echipa de control.*”

În ceea ce privește impozitul pe profit:

Societatea precizează că „*deși echipa de control constată la această secțiune faptul că societatea nu și-a dedus toate cheltuielile la calculul impozitului pe profit, atât cele cu amortizarea tuturor mijloacelor fixe, cât și cheltuielile cu redevențele și chiriile aferente facturii nr.X/30.06.2004 emisă de SC X X SRL, și implicit a declarat și plătit un impozit pe profit mai mare decât cel real, nu a finalizat această constatare în favoarea societății*”, și „*a recalculat rezultatul contabil, fără să calculeze și implicațiile fiscale*”.

Astfel, SC X SA menționează că, având în vedere prevederile art.26 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum „*și calculele efectuate de organul de control*”, „*situația fiscală reală constă într-o pierdere fiscală cumulată la începutul anului 2007, în cuantum de X lei (anul 2004: X lei+anul 2005: X lei+anul 2006: X lei), aceasta urmând a fi reportată, ajungându-se la finele anului 2007 la o pierdere fiscală de X lei și nu la profitul de X lei*”.

Totodată, societatea susține că „*Reportând pierderea de X lei, în anul 2008, aceasta se deduce din profitul de X lei, rezultă un profit impozabil de X lei, din care se deduce sponsorizarea de X lei, rezultând un profit impozabil de X lei, căruia îi corespunde un impozit de X lei, față de impozitul de X lei, stabilit de organul de control.*”

Ca urmare, societatea precizează că „*în anul 2008, din impozitul de X lei, ar fi trebuit scăzut impozitul achitat în valoare de X lei, plătit în plus, aferent anilor 2005-2007 și impozitul achitat în anul 2008 de X lei, rezultând un impozit final de plată la finele anului 2008, de X lei*”, astfel că în anul 2008, inspectorii fiscali au stabilit în sarcina societății „*un impozit pe profit cu X lei mai mare decât cel legal datorat, la care au calculat și accesorii aferente*”.

SC X SA menționează că, deși organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială a realizat în anul 2005, pierdere fiscală,

totuși *“în prima situație de calcul de la pagina 13, se stabilește o bază de calcul pentru accesorii de X lei pentru trimestrul I 2005, care nu rezultă de niciunde.”*

Societatea invocă faptul că *“o altă deficiență a actului de control este aceea că impozitul pe profit nu este tratat pe trimestre calendaristice, ci pe ani fiscali, deoarece termenele de declarare și plata sunt aferente trimestrului calendaristic, urmând ca impozitul final să fie definitivat la sfârșitul anului, așa cum prevăd dispozițiile art.34 alin.2 din Codul fiscal. Prin aceasta, nu rezultă modul exact în care inspectorii au realizat calculele și nici sumele datorate la fiecare termen de plată impozitului pe profit.”*

Pentru motivele prezentate mai sus, societatea solicită *“desființarea acestui capitol și refacerea corectă a calculelor impozitului pe profit, cu respectarea tuturor drepturilor societății, inclusiv cele privind reportarea pierderilor fiscale și calculul real al accesoriilor, în cazul în care acestea sunt datorate”.*

În ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți:

Societatea consideră că acesta nu este datorat pentru următoarele considerente: *„inspectorii fiscali nu precizează când au fost obținute de către firmele din Franța, Danemarca și Germania veniturile respective, lucru foarte important în funcție de care se stabilește cadrul normativ incident, care de-a lungul timpului a suferit modificări”, și „nu sunt precizate cotele de impunere aplicate, deși tot inspectorii fiscali precizează că acestea au fost modificate începând cu ianuarie 2007”.*

Societatea precizează că organele de inspecție fiscală *“au distorsionat înțelesul normei juridice invocate”,* deoarece potrivit art.115 alin.(1) lit.k), *“locul efectiv al prestațiilor de servicii de către firmele din Franța și Danemarca este în aceste state și nu în România. Pe cale de consecință, și veniturile obținute de firmele respective sunt în statele respective și nu sunt impozabile în Romania.”*

Societatea consideră că *“în cazul veniturilor din servicii, art.151 alin.1 lit.k) restrânge sfera veniturilor considerate ca fiind obținute din România, numai la cele prestate efectiv pe teritoriul României”.*

Societatea invocă prevederile art.21 din Legea nr.29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitul pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001 și menționează că nu datorează acest impozit și nici accesoriile calculate.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

Societatea menționează că, „*constatările echipei de control sunt ambigue și nu sunt de natură să stabilească situația de fapt fiscală a societății.*”

Societatea consideră că “*din actul de control nu rezultă modul de determinare a TVA suplimentară pe perioade fiscale (luni calendaristice), situațiile întocmite fiind pe ani fiscali*”, iar “*constatările sunt insuficient fundamentate și nu este prezentat niciun temei legal în baza cărora au fost stabilite diferențele suplimentare, deși ar fi trebuit să fie specificate motivele de fapt și temeiul de drept, pentru care rezultă consecințele fiscale și concluziile actului de control*”.

Societatea precizează că abordarea modului de stabilire a diferențelor de obligații între TVA stabilită la control și cea declarată de societate, “*este eronată*” față de modul corect de tratare a diferențelor “*între ceea ce a stabilit organul de control pe baza constatărilor proprii întemeiate pe lege și ce a virat efectiv cu titlu de TVA societatea*”.

Exemplificând societatea menționează că “*în situația de la pagina 25 din RIF*” este înscrisă ca și taxă pe valoarea adăugată datorată pe rândul 8 coloana 7, suma de X lei, organele de inspecție fiscală neluând în calcul faptul că societatea “*a virat uneori mai mult decât a declarat, deși organul de control a menționat pe rândul 7 coloana 7, o sumă reprezentând TVA datorată și nevirată în cuantum de X lei. În anul 2007, suma declarată a fost de X, iar suma plătită a fost de X lei, deci cu X lei mai mult.*”

Societatea precizează că “*prin metodele de determinare a TVA suplimentară, neluându-se în considerație toate sumele achitate, se ajunge la situația în care unele sume deja achitate, ajung să fie din nou stabilite în sarcina societății, fapt ce nu este corect și legal*”.

Societatea invocă faptul că “*inspectorii au verificat toate documentele pentru perioada 2004-2008 și nu prin sondaj*”, întrucât din RIF rezultă faptul că perioada controlată prin sondaj în anul 2004 este alta decât cea a emiterii facturii nr.X/30.06.2004 emisă de către S.C. X X S.R.L., respectiv lunile martie, octombrie și decembrie din 2004.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale de stat, contribuția angajatorului la fondul de accidente de muncă și boli profesionale, contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj, contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj, contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate,

contribuția individuală datorată de asigurați la fondul național unic de asigurări de sănătate, fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea „a respectat obligația de constituire a sumelor datorate, dar acestea nu au fost declarate în totalitate”.

Societatea menționează faptul că „în actul de control sunt prezentate doar sume globale, fără a se putea determina din ce perioadă provin, în ce perioade efective sunt sumele nedeclarate sau declarate în cuantumuri mai mici decât cele legal stabilite” și că există „posibilitatea ca în unele perioade să fi achitat sume în plus față de ce a declarat și aceste plăți să nu fie luate în considerare când s-a stabilit suma finală datorată”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.X/10.08.2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice X –Activitatea de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării:

01.01.2004-31.03.2009, pentru:

- impozit pe profit,
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,
- contribuția individuală de asigurări sociale,
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale,
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator,
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj,
- contribuția la fondul național unic de sănătate datorată de angajator,
- contribuția la fondul național unic de sănătate datorată de asigurați,
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice.

• 01.03.2004-31.03.2009, pentru:

- impozit pe veniturile din salarii,
- impozit pe dividende,
- impozit pe veniturile persoanelor nerezidente,
- taxa pe valoarea adăugată,

• 01.01.2007-31.03.2009, pentru contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

• 01.01.2004-31.12.2005, pentru contribuția de sănătate aferentă concediilor medicale.

În ceea ce privește impozitul pe profit:

a) Referitor la factura nr.X/30.06.2004 emisă de S.C. X X S.R.L., în valoare totală de X lei, din care X lei reprezintă baza de calcul TVA, respectiv X lei, taxa pe valoarea adăugată.

În evidența contabilă, factura mai sus menționată a fost înregistrată prin următorul articol contabil:

%	=	401	X
612 „Chelt.cu redevențe și chirii”		„Furnizori”	X
4426 „TVA deductibilă”			X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că procedând astfel, societatea a încălcat prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.17 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere deficiența constatată, organele de inspecție fiscală au procedat la repunerea corectă a sumelor înscrise în factura sus menționată, respectiv considerarea sumei de X lei în debitul contului 612 „Cheltuieli cu redevențe și chirii”, respectiv a sumei de X lei, în contul 4426 „TVA deductibilă”.

Prin înregistrarea eronată a facturii, societatea a diminuat nejustificat în luna iunie 2004 rulajul debitor al contului 612 „Cheltuieli cu redevențe și chirii” cu suma de X lei (X lei – X lei). În consecință, pentru luna iunie 2004, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în sumă de X lei.

b) Referitor la cheltuielile de exploatare privind amortizarea imobilizărilor corporale, organele de inspecție fiscală au constatat că în evidența contabilă aferentă perioadei supuse inspecției fiscale, societatea a înregistrat doar suma totală de X lei, contrar prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere numărul mare de mijloace fixe deținute în patrimoniu, organele de inspecție fiscală au dispus societății să recalculeze amortizarea lunară a imobilizărilor corporale pentru toată perioada supusă inspecției fiscale. În urma recalculării s-a stabilit că suma totală ce trebuia înregistrată pe cheltuieli de amortizare a imobilizărilor corporale a fost de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli suplimentare privind amortizarea imobilizărilor corporale în sumă de X lei, respectiv diferența dintre suma de X lei, reprezentând amortizarea recalculată și suma de X lei, reprezentând amortizarea înregistrată inițial în evidențele contabile.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea rezultatului contabil și a profitului impozabil aferent perioadei supuse inspecției fiscale și au stabilit un impozit pe profit datorat în sumă totală de **X lei**, respectiv X lei, pentru anul 2007 și X lei, pentru anul 2008. Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul pe profit declarat de societate, pentru perioada verificată a fost în sumă totală de **X lei**.

Având în vedere că societatea a declarat impozitul pe profit în cuantum mai mic față de cel datorat, pentru diferența dintre impozitul pe profit **datorat** în valoare de X lei și impozitul pe profit **declarat** în valoare de X lei, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X lei**, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de **X lei** și penalități de întârziere în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii:

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prin faptul că a declarat eronat impozitul pe veniturile din salarii aferent perioadei 01.01.2009-31.03.2009, rezultând o diferență ce nu a fost declarată în sumă de X lei.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de **X lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii, iar pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare, echipa de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, conform evidenței contabile, în perioada supusă inspecției fiscale, S.C. X S.A. a achitat facturi externe emise de persoane juridice nerezidente, după cum urmează:

- către societatea X X Franța, reprezentând prestări servicii, respectiv comision intermediere achiziții materii prime;
- către societatea A.P. X X Danemarca, reprezentând prestări servicii, respectiv manipulare container;
- către societatea X X Germania, reprezentând prestări servicii onorariu audit ISO 9002.

Corespunzător veniturilor plătite nerezidenților, societatea nu a calculat, evidențiat și declarat la organul fiscal teritorial impozit pe veniturile nerezidenților.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile nerezidenților în sumă de **X lei**, conform art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au procedat la calcularea de accesorii, respectiv majorări de întârziere în sumă de **X lei** și penalități de întârziere în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

a) referitor la taxa pe valoarea adăugată declarată la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA:

Urmare verificării efectuate de către organele de inspecție fiscală în ceea ce privește modul de declarare la organul fiscal teritorial a sumelor reprezentând taxa pe valoarea adăugată datorată înregistrată în evidența contabilă s-a constatat că pe toată perioada supusă inspecției fiscale, societatea a declarat la organul fiscal teritorial o taxă pe valoarea adăugată mai mică cu suma totală de **X lei**.

b) referitor la factura nr.X/30.06.2004 emisă de S.C. X X S.R.L. în valoare totală de X lei, din care X lei reprezintă baza de calcul TVA, respectiv X lei taxa pe valoarea adăugată.

În evidența contabilă, factura mai sus menționată a fost înregistrată prin următorul articol contabil:

%	=	401	X
612 „Chelt.cu redevențe și chirii”		„Furnizori”	X
4426 „TVA deductibilă”			X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că procedând astfel, societatea a încălcat prevederile art.137 alin.(1) lit.a), respectiv art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările de până la data de 30.06.2004. Având în vedere deficiența constatată, organele de inspecție fiscală au procedat la repunerea corectă a sumelor înscrise în factura sus menționată, respectiv considerarea sumei de X lei în debitul contului 612 „Cheltuieli cu redevențe și chirii”, respectiv a sumei de X lei, în contul 4426 „TVA deductibilă”. Prin înregistrarea eronată a facturii, societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de **X lei** (X lei–X lei=X lei).

c) referitor la factura nr.X/29.10.2004 emisă de S.C. X X S.R.L. în valoare totală de X lei, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a fost întocmită eronat în sensul că au fost inversate valorile, respectiv la rubrica valoare fără TVA a fost înscrisă suma de X lei, care reprezintă în fapt TVA, și la rubrica TVA a fost înscrisă suma de X lei, care reprezintă în fapt, valoarea fără TVA.

În evidența contabilă, factura mai sus menționată a fost înregistrată prin următorul articol contabil:

%	=	401	X
371 „Mărfuri”		„Furnizori”	X
4426 „TVA deductibilă”			X.

Organele de inspecție fiscală au constatat că procedând astfel, societatea a încălcat prevederile art.137 alin.(1) lit.a), art.145 și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările de până la data de 30.06.2004. La data de 31.12.2004, S.C. X X S.R.L. a emis factura nr.X, având înscrise în roșu sumele din factura emisă în luna octombrie. În evidența contabilă aferentă lunii decembrie 2004 s-a înregistrat nota contabilă de stornare a operațiunii înregistrată în luna octombrie 2004.

Organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea eronată a facturii nr.X/29.10.2004, societatea a majorat nejustificat pentru perioada octombrie-decembrie 2004 taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de X lei, respectiv cu diferența dintre taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat de societate în valoare de X lei minus taxa pe valoarea adăugată deductibilă conform factură, în valoare de X lei, ceea ce a generat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată pe perioada mai sus menționată.

d) referitor la factura nr.X emisă de S.C. X X S.R.L. la data de 28 **decembrie 2005** în valoare totală de X lei, din care TVA, X lei, organele de inspecție fiscală au constatat că a fost înregistrată în evidența contabilă aferentă lunii **octombrie 2005**, fapt pentru care societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de X lei, aferentă perioadei octombrie-decembrie 2005, ceea ce a generat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată pe perioada mai sus menționată.

e) referitor la comisionul vamal înscris în declarația vamală de import, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna septembrie 2006 societatea a efectuat operațiuni vamale de import materie primă de la furnizorul X Germania pentru care au fost întocmite declarații vamale de import, unde figurează înscrise atât comisionul vamal cât și taxa pe valoarea adăugată datorată, sume ce au fost achitate de societate integral, dar în evidența contabilă s-a înregistrat suma integrală achitată inclusiv comisionul vamal, în rulajul debitor al contului 4426 „TVA deductibilă”. În consecință, în luna septembrie 2006 societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată mai mare cu suma de X lei. Procedând astfel, societatea a încălcat prevederile art.136, art.139 alin.(1), art.145 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările de până la data de 30.09.2006. Prin înregistrarea eronată a comisionului vamal, societatea a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă lunii septembrie 2006 cu suma de **X lei**.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară față de taxa pe valoarea adăugată declarată la organul fiscal teritorial în sumă de **X lei**, structurată astfel:

- taxa pe valoarea adăugată evidențiată și nedeclarată: X lei,
- taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere: X lei, (X lei + X lei).

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele au calculat majorări de întârziere în sumă totală de **X lei** și penalități de întârziere în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale datorată de angajator:

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a aplicat în perioada 01.11.2006-30.06.2008 prevederile pct.16 din Legea nr.339/30.10.2006 care completează art.45 alin.(3) din O.U.G. nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate. Potrivit evidenței tehnico-operative, respectiv state de plată și balanțe de verificare în perioada 01.01.2004-31.03.2009, societatea a evidențiat în contabilitate suma de X lei, cu X lei mai puțin decât cea constituită la control de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Cu privire la contribuția declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția individuală de asigurări sociale de stat:

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.84-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția individuală de asigurări sociale de stat în sumă de **X lei**, și majorări de întârziere în valoare de **X lei**, pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare.

În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de accidente de muncă și boli profesionale declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția angajatorului la fondul de accidente de muncă și boli profesionale în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție mai mică cu suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția angajatorului angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări de sănătate declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări de sănătate în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații

de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește contribuția individuală datorată de asigurați fondului național unic de asigurări de sănătate declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală, respectiv suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția individuală datorată de asigurați fondului național unic de asigurări de sănătate în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

În ceea ce privește fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale declarată de societate la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile Titlului V, art.81-84 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, declarând în mod eronat o contribuție în sumă de X lei, mai mică cu suma de X lei, față de cea calculată de către organele de inspecție fiscală în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar la contribuția individuală datorată de asigurați fondului național unic de asigurări de sănătate în sumă de **X lei**. Pentru nevirarea la termenul scadent prevăzut de O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, a acestei obligații de plată suplimentare în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în valoare de **X lei**.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

- 1). Referitor la suma totală de **X lei**, reprezentând:
- Impozit pe venit din salarii: X lei,
 - C.A.S. angajator: X lei,
 - C.A.S. asigurați: X lei,
 - Contribuția pt. accidente de muncă și boli profesionale: X lei,
 - Somaj angajator: X lei,
 - Somaj angajat: X lei,

- Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: X lei,
- C.A.S.S. angajator: X lei,
- C.A.S.S. angajat: X lei,

Agencia Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. X S.A. datorează aceste sume, în condițiile în care a declarat aceste contribuții și impozite în quantum mai mic la organele fiscale decât ce a înregistrat în evidența contabilă, iar prin contestație aceasta nu aduce argumente, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecție fiscală au verificat modul de declarare a contribuțiilor și impozitelor menționate mai sus, evidențiate prin declarațiile depuse la organele fiscale teritoriale, prin punctarea obligațiilor declarate, pe de o parte cu cele înregistrate în balanțele de verificare și pe de altă parte cu cele din statele de salarii, și au constatat următoarele:

- potrivit anexei 4 la raportul de inspecție fiscală, impozitul pe veniturile de natură salarială datorat de societate pentru perioada martie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii, a fost în sumă de X lei, iar impozitul declarat a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de **X lei**, respectiv diferența de impozit pe veniturile din salarii ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 8 la raportul de inspecție fiscală, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile a fost în sumă de X lei, cea stabilită în urma verificării a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidențele contabile o contribuție mai mică cu X lei decât cea din statele de plată, și au stabilit un debit suplimentar în sumă de **X lei**, respectiv diferența de contribuție de asigurări sociale datorată de angajator ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 9 la raportul de inspecție fiscală, contribuția individuală de asigurări sociale de stat pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de **X lei**, respectiv diferența de contribuție de asigurări sociale datorată de salariați ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 10 la raportul de inspecție fiscală, contribuția angajatorului la fondul de accidente de muncă și boli profesionale pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de **X lei**, respectiv diferența de contribuție a societății la fondul de accidente de muncă și boli profesionale ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 11 la raportul de inspecție fiscală, contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru somaj pentru perioada 01.01.2004-31.03.2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei, respectiv diferența de contribuție a societății la bugetul asigurărilor pentru somaj ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 12 la raportul de inspecție fiscală, contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei, respectiv diferența de contribuție a salariaților la bugetul asigurărilor pentru somaj ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 14 la raportul de inspecție fiscală, contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări de sănătate pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei, respectiv diferența de contribuție a societății la fondul național unic de asigurări de sănătate ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 15 la raportul de inspecție fiscală, contribuția individuală datorată de asigurați fondului național unic de asigurări de sănătate pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei, respectiv diferența de contribuție a salariaților la fondul național unic de asigurări de sănătate ce nu a fost declarată.

- potrivit anexei 13 la raportul de inspecție fiscală, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale datorată de societate pentru perioada ianuarie 2007-martie 2009, conform evidenței contabile și a statelor de salarii a fost în sumă de X lei, iar cea declarată a fost în sumă de X lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei, respectiv diferența de contribuție a societății la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ce nu a fost declarată.

În drept, art.60 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2004-31.12.2004, precizează:

“Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.”

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2005.

Referitor la contribuțiile sociale sunt aplicabile prevederile art.102 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2004 – 28.05.2004, care stipulează:

„(4) Contribuțiile la bugetul asigurărilor sociale de stat, la bugetul asigurărilor pentru șomaj și la fondul asigurărilor sociale de sănătate, după calcularea și reținerea acestora conform reglementărilor legale în materie, se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata drepturilor salariale”.

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.102 alin.(6) din același act normativ în forma aplicabilă de la 28.05.2004 până la data de 24.06.2004, prin art.108 alin.(6) în forma aplicabilă de la 24.06.2004 până la data de 26.09.2005, prin art.109 alin.(6) în forma aplicabilă de la 26.09.2005 până la data de 31.07.2007 și prin art.111 alin.(6) în forma aplicabilă de la data de 31.07.2007.

Totodată potrivit art.20 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data de 01.01.2004:

“Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele și taxele datorate;”

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.22 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 24.06.2004.

În ceea ce privește forma și conținutul declarației fiscale, în speță sunt aplicabile prevederile art.74 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2004:

“Forma și conținutul declarației fiscale[...]

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.[...]”

Același prevederi au fost menținute și prin art.79 alin.(3) din același act normativ în vigoare de la 26.06.2004 până la 26.09.2005, prin art.80 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în

vigoare de la 26.09.2005 până la 31.07.2007 și prin art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu data 31.07.2007.

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că S.C. X S.A. avea obligația depunerii declarațiilor fiscale pentru impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile la bugetul asigurărilor sociale de stat, la bugetul asigurărilor pentru șomaj și la fondul asigurărilor sociale de sănătate, datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului, chiar și în cazul în care a fost efectuată plata. Totodată, societatea avea obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.

Potrivit art.94 alin.(3) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor sale, inspecția fiscală va proceda la ***“stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”***.

În același sens este și adresa nr.X/04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în care se precizează: **“[...]sumele constatate de inspecția fiscală ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspecția fiscală și vor fi cuprinse în constatările din Raportul de inspecție fiscală, chiar dacă aceste sume se regăsesc înregistrate în evidența contabilă.”**

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv din anexele la raportul de inspecție fiscală, se reține că S.C. X S.A. a declarat la organele fiscale teritoriale impozitele și contribuțiile datorate, prin completarea declarațiilor fiscale în cuantum mai mic decât cel real înregistrat în evidența contabilă.

Astfel, spre exemplificare organele de soluționare a contestației au analizat „Situația privind modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe veniturile din salarii”–Anexa 4, întocmită pentru perioada martie 2004-martie 2009 și din care se rețin următoarele:

- impozitul pe veniturile din salarii potrivit statelor de salarii și evidențiat în contabilitate a fost în sumă de X lei.
- impozitul pe veniturile din salarii stabilit la control a fost în sumă de X lei.
- impozitul pe veniturile din salarii declarat a fost în sumă de X lei.
- impozitul pe veniturile din salarii virat a fost în sumă de X lei.

- diferența dintre impozitul pe veniturile din salarii evidențiat în contabilitate și impozitul pe veniturile din salarii declarat la organul fiscal teritorial a fost în sumă de X lei și a fost calculată pe perioada ianuarie 2009-martie 2009, astfel: X lei pentru luna ianuarie 2009, X lei pentru luna februarie 2009 și X lei pentru luna martie 2009.

De asemenea, din analiza Situației privind calculul, evidențierea și declararea contribuției datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale de stat – Anexa 8 la raportul de inspecție fiscală, întocmită pentru perioada ianuarie 2004-martie 2009 se reține:

- contribuția de virat potrivit statelor de salarii și evidențiată în contabilitate a fost în sumă de X lei.

- contribuția de virat constituită conform control a fost în sumă de X lei.

- contribuția de virat declarată a fost în sumă de X lei.

- contribuția virată a fost în sumă de X lei,

- diferența dintre contribuția datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale de stat constituită conform control și contribuția datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale de stat declarată la organul fiscal teritorial și achitată a fost în sumă de X lei și a fost calculată pe perioada noiembrie 2006-martie 2009. Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligației de plată privind contribuția datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale de stat au ținut cont și de sumele achitate de societate.

Totodată, se reține că societatea nu aduce niciun argument de fond prin contestație care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală. Mai mult, prin contestație societatea recunoaște că *„a respectat obligația de constituire a sumelor datorate, dar acestea nu au fost declarate în totalitate”*.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit impozite și contribuții suplimentare de plată în sarcina societății, motiv pentru care se respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- Impozit pe venit din salarii: X lei,
- C.A.S. angajator: X lei,
- C.A.S. asigurați: X lei,
- Contribuția pt. accidente de muncă și boli profesionale: X lei,
- Somaj angajator: X lei,

- Somaj angajat: X lei,
- Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: X lei,
- C.A.S.S. angajator: X lei,
- C.A.S.S. angajat: X lei.

În ceea ce privește argumentul societății că „în actul de control sunt prezentate doar sume globale, fără a se putea determina din ce perioadă provin, în ce perioade efective sunt sumele nedecarate sau declarate în cuantumuri mai mici decât cele legal stabilite”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, din analiza anexelor nr.4 și nr.8-15 la raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală, au indicat în rânduri și coloane distincte sumele și lunile în care societatea nu a declarat aceste impozite și contribuții.

Referitor la argumentul societății că există „posibilitatea ca în unele perioade să fi achitat sume în plus față de ce a declarat și aceste plăți să nu fie luate în considerare când s-a stabilit suma finală datorată”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a reținut mai sus, organele de inspecție fiscală, la stabilirea diferențelor de impozite și contribuții suplimentare de plată în sarcina societății trebuie să țină cont de sumele declarate de societate.

2) Referitor la suma totală de **X lei**, reprezentând:

- majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator: X lei,
- majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: X lei,

se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitelor și contribuțiilor datorate, pentru care societatea avea obligația declarării

lor, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.1) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată pentru suma de X lei, reprezentând impozitele și contribuțiile datorate, pentru care societatea avea obligația declarării lor, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 și pentru suma totală de **X lei**, reprezentând majorările de întârziere menționate mai sus.

Se reține totodată, că societatea nu contestă modul de calcul al acestor accesorii.

3). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe **dacă S.C. X S.A. datorează această sumă bugetului general consolidat al statului, în condițiile în care aceasta a declarat taxa pe valoarea adăugată în quantum mai mic la organele fiscale decât taxa datorată și înregistrată în evidența contabilă.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că pe toată perioada supusă inspecției fiscale, respectiv martie 2004-martie 2009, societatea a declarat la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA, o taxă pe valoarea adăugată mai mică cu suma totală de **X lei** decât taxa pe valoarea adăugată datorată și înregistrată în evidența contabilă.

În drept, art.156 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2004-31.12.2006, precizează:

"Evidența operațiunilor impozabile și depunerea decontului

(1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligații din punct de vedere al evidenței operațiunilor impozabile:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă achizițiilor;[...]

(2) Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

Operațiunile prevăzute la [art.150](#) alin.(1) lit.b) și [art.151](#) alin.(1) lit.b) vor fi evidențiate în decontul de taxă pe valoarea adăugată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.”

Începând cu data de 01.01.2007, sunt aplicabile prevederile art.156² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform [art.153](#) va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la [art.147¹](#) alin.(2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că S.C. X S.A. avea obligația de a declara în decontul de taxă pe valoarea adăugată suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei.

Potrivit art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2004-31.12.2006:

„Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale

(1) Orice persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxă pe valoarea adăugată, prevăzute la [art.156](#) alin.(2) și (3), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și cu legislația vamaală în vigoare.”

Începând cu data de 01.01.2007, art.158 alin.(1) din același act normativ, precizează:

“Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale

(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la [art. 156²](#) și [156³](#), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamaale în vigoare.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că orice persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxă pe valoarea adăugată.

Potrivit art.94 alin.(3) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor sale, inspecția fiscală va proceda la „**stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale**”.

În același sens este și adresa nr.X/04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în care se precizează: “[...]**sumele constatate de inspecția fiscală ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspecția fiscală și vor fi cuprinse în constatările din Raportul de inspecție fiscală, chiar dacă aceste sume se regăsesc înregistrate în evidența contabilă.**”

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a raportului de inspecție fiscală și a anexelor la acesta, se reține faptul că în perioada martie 2004-martie 2009, S.C. X S.A. a declarat la organul fiscal teritorial prin decontul de TVA, o taxă pe valoarea adăugată mai mică cu suma totală de **X** lei decât taxa pe valoarea adăugată datorată și înregistrată în evidența contabilă, sumă ce a fost considerată de organele de inspecție fiscală în mod corect ca fiind sumă suplimentară.

Totodată, se reține că societatea nu aduce niciun argument de fond prin contestație care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 pentru suma de **X lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește argumentul societății referitor la faptul că: *“constatările sunt insuficient fundamentate și nu este prezentat niciun temei legal în baza cărora au fost stabilite diferențele suplimentare, deși ar fi trebuit să fie specificate motivele de fapt și temeiul de drept, pentru care rezultă*

consecințele fiscale și concluziile actului de control”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât atât în Decizia de impunere nr.X/10.08.2009, cât și în Raportul de inspecție fiscală nr.X/10.08.2009 au fost indicate, la pct.2.2.1., 2.1.3 “Temei de drept” din decizie, și la pct.3.5 “Taxa pe valoarea adăugată” din raport, actele normative care au stat la baza constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală privind această obligație bugetară.

Totodată, nu poate fi reținută nici afirmația societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că a virat taxa pe valoarea adăugată mai mult decât a declarat, întrucât suma stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală reprezintă diferența dintre taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă și taxa pe valoarea adăugată declarată prin decontul de TVA, iar din raportul de inspecție fiscală rezultă că organele de inspecție fiscală au ținut cont de plățile efectuate de contestatoare.

4). Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. X S.A. datorează această sumă bugetului general consolidat al statului, în condițiile în care prin contestația formulată, aceasta nu aduce argumente de fapt și de drept, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, din următoarele motive:

a) în ceea ce privește suma de **X lei**, societatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă factura nr.X/30.06.2004 emisă de S.C. X X S.R.L. în valoare totală de X lei, din care X lei reprezintă baza de calcul TVA și X lei taxa pe valoarea adăugată, în sensul că a majorat nejustificat taxa pe valoarea adăugată deductibilă cu suma de X lei, întrucât a inversat valorile, respectiv în contul de TVA a înregistrat suma de X lei, iar în contul de cheltuială a înregistrat suma de X lei.

b) în ceea ce privește suma de **X lei**, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna septembrie 2006 societatea a efectuat operațiuni vamale de import materie primă de la furnizorul X Germania pentru care au fost întocmite declarații vamale de import, unde figurează înscrise atât comisionul vamal cât și taxa pe valoarea adăugată datorată, sume ce au fost achitate integral, dar în evidența contabilă a înregistrat suma integrală achitată inclusiv comisionul vamal, în rulajul debitor al contului 4426 „TVA deductibilă”.

Prin contestația formulată S.C. X S.A. invocă faptul că *inspectorii au verificat toate documentele pentru perioada 2004-2008 și nu prin sondaj, întrucât din RIF rezultă faptul că perioada controlată prin sondaj în anul 2004 este alta decât cea a emiterii facturii nr.X/30.06.2004 de către X X SRL, respectiv lunile martie, octombrie și decembrie din 2004, însă nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea cauzei* privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

În drept, potrivit prevederilor art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, referitoare la 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;”

Coroborate cu prevederile pct.12.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu pct.2.4 din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

“2.4. 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.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia „inspectorii au verificat toate documentele pentru perioada 2004-2008 și nu prin sondaj, întrucât din RIF rezultă faptul că perioada controlată prin sondaj în anul 2004 este alta decât cea a emiterii facturii nr.X/30.06.2004 de către S.C. X X S.R.L., respectiv lunile martie, octombrie și decembrie din 2004”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât potrivit art.94 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, una dintre procedurile de control este controlul prin sondaj, iar organul de inspecție fiscală are posibilitatea să aleagă procedura de control potrivit pct.94.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

„94.1. Utilizarea procedurilor de control se poate face individual sau combinat, în funcție de scopul, obiectivele, complexitatea, dificultățile, specificul activității desfășurate și de perioada inspecției fiscale.”

5) Referitor la suma totală de **X lei**, reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei,
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei,

se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.3) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația formulată pentru suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, iar la punctul 4) din prezenta decizie s-a respins ca nemotivată contestația pentru suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, urmează să se respingă ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 și pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei,
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei.

Se reține, totodată, că societatea nu contestă modul de calcul al acestor accesorii.

6). Referitor la impozit pe profit în sumă de **X lei**, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe **dacă S.C. X S.A. datorează**

această sumă bugetului general consolidat al statului, în condițiile în care a declarat impozit pe profit în cuantum mai mic la organele fiscale decât cel datorat și înregistrat în evidența contabilă.

În fapt, în perioada verificată, respectiv 01.01.2004-31.03.2009, societatea datorează și înregistrează în evidența contabilă impozit pe profit în sumă de X lei și declară la organele fiscale teritoriale impozit pe profit în sumă de X lei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în mod eronat impozit pe profit în sumă de X lei, aceasta datorând impozit pe profit doar în sumă de X lei, întrucât rezultatul contabil și profitul impozabil aferent perioadei supuse inspecției fiscale a fost recalculat ca urmare a repunerii corecte a sumelor înscrise în factura nr.X/30.06.2004 emisă de S.C. X X S.R.L., ceea ce a generat o creștere a cheltuielilor cu suma de X lei, precum și a recalculării de către societate a amortizării lunare a imobilizărilor corporale ceea ce a condus la creșterea cheltuielilor cu suma de X lei.

Având în vedere faptul că pe perioada verificată impozitul pe profit declarat la organele fiscale teritoriale a fost numai în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X lei**, calculat ca diferență între impozitul pe profit datorat în sumă de X lei și impozitul pe profit declarat în sumă de X lei.

În drept, art.35 alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2004 până la data de 31 decembrie 2006, precizează:

“Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

(1) [...] În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului pe profit, inclusiv. [...]

(3) Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitului pe profit.”

Art.34 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 01.01.2004 până la data de 31 decembrie 2006, precizează:

“(1) Contribuabilii au obligația de a plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu este prevăzut altfel.”

Începând cu data de 01.01.2007, art.34 alin.(1) lit.b) din același act normativ precizează:

“(1) Plata impozitului se face astfel: [...]

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. [...]

În ceea ce privește forma și conținutul declarației fiscale, în speță sunt aplicabile prevederile art.74 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2004:

“Forma și conținutul declarației fiscale[...]

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.[...]”

Același prevederi au fost menținute și prin art.79 alin.(3) din același act normativ, în vigoare de la 26.06.2004 până la 26.09.2005, prin art.80 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare de la 26.09.2005 până la 31.07.2007 și prin art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare începând cu data de 31.07.2007.

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că S.C. X S.A. avea obligația de a stabili impozitul pe profit conform prevederilor legale, de a-l declara la organul fiscal teritorial prin completarea declarațiilor fiscale în mod corect, complet și cu bună credință, cu informații corespunzătoare situațiilor lor fiscale și de a-l plăti la bugetul general consolidat al statului trimestrial, în cuantumul declarat.

Potrivit art.94 alin.(3) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor sale, inspecția fiscală va proceda la **“stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”**.

În același sens este și adresa nr.X/04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în care se precizează: **“[...]sumele constatate de inspecția fiscală ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspecția fiscală și vor fi cuprinse în constatările din Raportul de inspecție fiscală, chiar dacă aceste sume se regăsesc înregistrate în evidența contabilă.”**

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a raportului de inspecție fiscală și a anexelor la acesta se reține că în perioada verificată, respectiv 01.01.2004-31.03.2009, societatea a înregistrat în

evidența contabilă impozit pe profit în sumă de X lei și a declarat la organele fiscale teritoriale impozitul pe profit în sumă de X lei. În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în mod eronat impozit pe profit în sumă de X lei, aceasta datorând impozit pe profit doar în sumă de X lei. Astfel, au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X lei**, calculat ca diferență între impozitul pe profit datorat în valoare de X lei și impozitul pe profit declarat la organele fiscale teritoriale în valoare de X lei.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 pentru suma de **X lei**, reprezentând impozit pe profit.

Referitor la argumentul societății că „*deși echipa de control constată la această secțiune faptul că societatea nu și-a dedus toate cheltuielile la calculul impozitului pe profit, atât cele cu amortizarea tuturor mijloacelor fixe, cât și cheltuielile cu redevențele și chirile aferente facturii nr.X/30.06.2004 emisă de SC X X SRL, și implicit a declarat și plătit un impozit pe profit mai mare decât cel real, nu a finalizat această constatare în favoarea societății*”, și „*a recalculat rezultatul contabil, fără să calculeze și implicațiile fiscale*”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât organele de inspecție fiscală au ținut cont de rezultatele inspecției fiscale, astfel:

- la pct.3.1 din raport „Impozitul pe profit”, subpct.A, paginile 8-9, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuielile suplimentare față de evidența contabilă a societății, respectiv cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în sumă totală de X lei, individualizate pe fiecare an fiscal, provenită din înregistrarea eronată a facturii fiscale nr.X/30.06.2004 de la X X SRL și din calcularea eronată a amortizării fiscale.

- cheltuielile suplimentare deductibile au fost preluate de organele de inspecție fiscală, pe fiecare an fiscal, la subpct.C din raport, pagina 11, în tabelul referitor la rezultatul contabil stabilit, influențând corespunzător profitul impozabil.

- constatările evidențiate în tabelul mai sus menționat au fost preluate și valorificate la subpunctul D al raportului, organele de inspecție fiscală procedând la recalcularea profitului impozabil.

- la subpct.E, organele de inspecție fiscală au întocmit tabelul privind recalcularea impozitului pe profit aferent perioadei verificate, față de cel declarat de societate, ce a avut ca punct de pornire profitul impozabil stabilit la subpct.D.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au diminuat impozitul pe profit stabilit de societate în sumă

de X lei cu suma de X lei, stabilind un impozit pe profit datorat de societate în sumă de X lei.

Referitor la argumentul societății că *„situația fiscală reală constă într-o pierdere fiscală cumulată la începutul anului 2007, în cuantum de X lei (anul 2004: X lei+anul 2005: X lei+anul 2006: X lei), acesta urmând a fi reportată, ajungându-se la finele anului 2007 la o pierdere fiscală de X lei și nu la profitul de X lei”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din analiza anexei 3.5 la raportul de inspecție fiscală „Situația privind profitul impozabil calculat de echipa de inspecție fiscală”, se reține că în coloana 8 a situației, coloană din care societatea a extras sumele defalcate pe ani fiscali, „profitul impozabil pe cumulată”, pierderea fiscală calculată la sfârșitul anului 2006 de X lei, include și pierderile fiscale calculate pentru anul 2004 în sumă de X lei și pentru anul 2005 în sumă de X lei.

Astfel, societatea în mod eronat a stabilit suma de X lei, ca fiind pierdere fiscală cumulată la începutul anului 2007, în condițiile în care a adunat la pierderea fiscală înscrisă în coloana 8 „profit impozabil pe cumulată” din anul 2004 în sumă de „X lei”, pierderea fiscală stabilită pe cumulată la sfârșitul anului 2005 în sumă de „X lei” și pierderea fiscală stabilită pe cumulată la sfârșitul anului 2006 în sumă de „X lei”.

În ceea ce privește afirmația societății că *“o altă deficiență a actului de control este aceea că impozitul pe profit nu este tratat pe trimestre calendaristice, ci pe ani fiscali, deoarece termenele de declarare și plata sunt aferente trimestrului calendaristic, urmând ca impozitul final să fie definitivat la sfârșitul anului, așa cum prevăd dispozițiile art.34 alin.2 din Codul fiscal. Prin aceasta, nu rezultă modul exact în care inspectorii au realizat calculele și nici sumele datorate la fiecare termen de plată impozitului pe profit”*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din analiza anexei 3.6 la raportul de inspecție fiscală “Situație privind impozitul pe profit stabilit suplimentar de echipa de inspecție fiscală” se reține că organele de inspecție fiscală au procedat la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pe fiecare trimestru din anii fiscali supuși verificării.

Referitor la argumentul societății că, deși organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a realizat în anul 2005, pierdere fiscală, totuși *“în prima situație de calcul de la pagina 13, se stabilește o bază de calcul pentru accesorii de X lei pentru trimestrul I 2005, care nu rezultă de niciunde”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit anexei 3.6 din raportul de inspecție fiscală “Situație privind impozitul pe profit stabilit suplimentar de echipa de inspecție fiscală”, organele de inspecție fiscală au stabilit în trimestrul 1.2005 un impozit pe profit suplimentar, nevirat, în sumă de X lei, la care au fost calculat majorări de întârziere până la data

scadenței impozitului pe profit aferent trimestrului 2.2005, când societatea a înregistrat pierdere.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 pentru suma de X lei, reprezentând impozit pe profit.

7) Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.6) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată pentru suma de X lei, reprezentând impozit pe profit datorat, pentru care societatea avea obligația declarării lui, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 și pentru suma de X lei, reprezentând majorările de întârziere aferente impozitului pe profit nedeclarat și neplătit. Se reține, totodată, că societatea nu contestă modul de calcul al acestor accesorii.

De asemenea, în condițiile în care, conform prevederilor art.34 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilii sunt obligați de a declara și de a plăti impozit pe profit trimestrial, iar societatea X S.A. nu a achitat la bugetul general consolidat al statului impozitul pe profit aferent trimestrului 1.2005 în sumă de X lei, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 și pentru suma de X lei, reprezentând:

- X lei majorările de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

8). Referitor la suma de X lei, reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți-persoane juridice nerezidente, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe **dacă S.C. X S.A. datorează**

această sumă bugetului consolidat al statului, în condițiile în care a achitat facturi externe emise de persoane juridice nerezidente, fără să calculeze, să evidențieze și să declare la organul fiscal teritorial impozitul pe venitul nerezidenților.

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile nerezidenților în sumă de X lei, conform art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât au constatat că societatea a achitat în perioada 17.05.2005-07.01.2009, facturi externe emise de persoane juridice nerezidente, după cum urmează:

- către societatea X X Franța reprezentând prestări servicii, respectiv comision intermediere achiziții materii prime.
- către societatea A.P. X X Danemarca, reprezentând prestări servicii, respectiv manipulare container;
- către societatea X X Germania, reprezentând prestări servicii onorariu audit ISO 9002, fără să calculeze, să evidențieze și să declare la organul fiscal teritorial impozitul pe veniturile nerezidenților.

În drept, art.115 alin.(1) lit.f) și k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2005, precizează:

“Venituri impozabile obținute din România

(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:[...]

f) comisioane de la un rezident; [...]

k) venituri din servicii prestate în România;”

Începând cu data de 01.06.2005, lit.k) a art.115 din actul normativ menționat mai sus, s-a modificat după cum urmează:

“k) venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;”

Privind reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți, în speță sunt aplicabile, prevederile art.116 alin.(1), alin.(2) lit.c), alin.(5) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data 01.01.2005, care stipulează:

„Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți

(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:[...]

c) 15% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la [art. 115](#). [...]

(5) Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului și se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține și se varsă, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți.

(6) Pentru orice venit impozitul ce trebuie reținut, în conformitate cu prezentul capitol, este impozit final.”

Începând cu 01.01.2007, cota de impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți asupra veniturilor brute, prevăzută la art.116 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a modificat la 16%.

Potrivit prevederilor pct.8 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

“8. (1) Pentru veniturile obținute de nerezidenții din România, plătitorii de venituri au obligația reținerii impozitelor datorate prin stopaj la sursă și virării lor la bugetul de stat în termenul stabilit la [art.116 alin.\(5\) din Codul fiscal](#).”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că pentru veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, nerezidenții datorează impozit, care se calculează prin aplicarea unei cote procentuale asupra veniturilor brute, și care se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri, prin stopaj la sursă.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile nerezidenților, întrucât au constatat că societatea a achitat în perioada 17.05.2005-07.01.2009, facturi externe emise de persoane juridice nerezidente, după cum urmează:

- către societatea X X Franța, reprezentând prestări servicii, respectiv comision intermediere achiziții materii prime.

- către societatea A.P. X X Danemarca, reprezentând prestări servicii, respectiv manipulare container;

- către societatea X X Germania, reprezentând prestări servicii onorariu audit ISO 9002, fără să calculeze, să evidențieze și să declare la organul fiscal teritorial impozitul pe veniturile nerezidenților.

Având în vedere cele reținute mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 pentru suma de **X lei**, reprezentând impozit pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți.

Referitor la argumentul societății că „*inspectorii fiscali nu precizează când au fost obținute de către firmele din Franța, Danemarca și Germania veniturile respective, lucru foarte important în funcție de care se stabilește cadrul normativ incident, care de-a lungul timpului a suferit modificări*”, și „*nu sunt precizate cotele de impunere aplicate, deși tot inspectorii fiscali precizează că acestea au fost modificate începând cu ianuarie 2007*”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit anexei nr.5.1 la raportul de inspecție fiscală „*Situație privind impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente stabilit de echipa de inspecție fiscală*”, organele de inspecție fiscală au indicat în coloane distincte, atât data plății către beneficiarii nerezidenți în coloana nr.1, sumele achitate acestora, coloanele 7-8, cât și cotele aplicate asupra veniturilor brute, coloanele 10 și 11.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor art.21 din Legea nr.29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001 și la argumentul acesteia că „*locul efectiv al prestărilor de servicii de către firmele din Franța și Danemarca este în aceste state și nu în România. Pe cale de consecință, și veniturile obținute de firmele respective sunt în statele respective și nu sunt impozabile în România*”, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, nerezidentul avea obligația de a prezenta plătitorului de venit în momentul realizării venitului certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență, potrivit prevederilor art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Or, societatea nu a făcut dovada nici organelor de inspecție fiscală și nici organelor de soluționare a contestației că deține astfel de documente primite de la nerezidenți, pentru ca veniturile încasate de aceștia să fie impozabile numai în statele de rezidență ale beneficiarilor veniturilor și nici nu a prezentat în susținerea contestației documente din care să rezulte că prestările de servicii nu au avut loc pe teritoriul României.

9) Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți,
- X lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți,

se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.8) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată pentru suma de X lei, reprezentând impozit pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți datorat, pentru care societatea avea obligația calculării, evidențierii și declarării lui la organul fiscal teritorial, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 și pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți,
- X lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.22 lit.a), art.82 alin.(3), art.111 alin.(6), art.206 lit.c) și lit.d) și art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevederilor pct.94.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevederile pct.2.4 și pct.12.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevederilor art.34 alin.(1), art.35 alin.(1) și alin.(3), art.58, art.115 alin.(1) lit.f) și k), art.116 alin.(1), alin.(2) lit.c), alin.(5) și alin.(6), art.156² alin.(2) și art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederilor pct.8 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 încheiată de Direcția finanțelor publice X pentru suma totală de **X lei, reprezentând:**

• impozit pe venit din salarii:	X lei,
• majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor:	X lei,
• C.A.S. angajator:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator:	X lei,
• C.A.S. asigurați:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați:	X lei,
• contribuția pt. accidente de muncă și boli profesionale:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator:	X lei,
• somaj angajator:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator:	X lei,
• somaj angajat:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați:	X lei,
• fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale:	X lei,
• C.A.S.S. angajator:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator:	X lei,
• C.A.S.S. angajat:	X lei,
• majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați:	X lei,
• taxa pe valoarea adăugată:	X lei,
• impozit pe profit:	X lei,
• majorări de întârziere aferente impozitului pe profit:	X lei,
• impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente:	X lei,
• majorări de întârziere aferente impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți–persoane juridice nerezidente:	X lei.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 încheiată de Direcția finanțelor publice X pentru suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

3. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. X S.A. împotriva Deciziei de impunere nr.X/10.08.2009 încheiată de Direcția finanțelor publice X pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei,
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată: X lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,