



## DECIZIA NR. 1715/15.11.2021

privind soluționarea contestației formulată de

**x SRL**, în insolvență,

înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR\_DGR x/09.08.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice x prin adresa nr.x, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR\_DGR x/09.08.2021, cu privire la contestația formulată de **x SRL**, în insolvență, CUI x, cu domiciliul fiscal în Municipiul x, str. x, nr. x, et.x, cam. x, jud. x, înregistrată la ONRC sub nr.Jx/x/x, și **cu domiciliul procedural** ales pentru comunicarea actelor la Cabinet Avocat x din x, str. x, nr.x, ap. x, jud. x, prin administrator special Bx, potrivit Hotărârii Asociatului Unic nr.x/12.04.2021, anexată în copie la dosarul cauzei.

**x SRL**, în insolvență, solicită anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/14.06.2021 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/14.06.2021, pentru suma de **x lei**, reprezentând:

- x lei - contribuția individuala de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - contribuție asiguratorie pentru muncă;
- x lei - impozit pe venituri din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - impozit pe veniturile din alte surse.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/14.06.2021 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/14.06.2021, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de x lei, reprezentând:

- x lei - impozit pe veniturile microintreprinderi;
- x lei - TVA;
- x lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția asiguratorie pentru muncă;
- x lei - impozit pe venituri din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - impozit pe veniturile din alte surse.

Contestația este depusă în termenul legal, prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat în data de **16.06.2021**, potrivit semnăturii administratorului special al societății, respectiv a administratorului judiciar de pe Adresa nr. x de înaintare a deciziei contestate, anexată în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, respectiv **29.07.2021** și înregistrată sub nr.x, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.268, art.269, art. 270 și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulate, societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr. x/14.06.2021 și a Raportului de inspecție fiscală nr. x/14.06.2021 pentru următoarele sume stabilite suplimentar:

- x lei, reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, prin aplicarea cotei de 16% la sumele existente în soldul conturilor 542 „Avansuri de trezorerie” și 5125 „Sume în curs de decontare”,

- x lei, reprezentând CAS angajat aferent sumelor stabilite în plus cu titlu de salariu pentru angajații curieri pentru perioada 11.11.2019 - 28.02.2021,

- x lei, reprezentând sănătate angajat aferent sumelor stabilite în plus cu titlu de salariu pentru angajații curieri pentru perioada 11.11.2019 - 28.02.2021,

- x lei, reprezentând contribuție asiguratorie muncă aferentă sumelor stabilite în plus cu titlu de salariu pentru angajații curieri pentru perioada 11.11.2019 - 28.02.2021,

- x lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor aferent sumelor stabilite în plus cu titlu de salariu pentru angajații curieri pentru perioada 11.11.2019 - 28.02.2021.

1. Cu privire la sumele stabilite cu titlu de impozit pe veniturile din alte surse prin aplicarea cotei de 16% la sumele existente în soldul conturilor 542 “Avansuri de trezorerie” și 5125 “Sume în curs de decontare”.

Societatea menționează că la 28 februarie 2021 în soldul debitor al contului 542 „ Avansuri de trezorerie” figura: suma de x lei și în soldul debitor al contului 5125 ”Sume în curs de decontare” suma de x lei. Aceste sume au fost asimilate de organele de inspecție fiscală “veniturilor din alte surse” conform art. 117 din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal titlul IV “Impozitul pe venit”.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că nu se poate identifica sursa sumei existente în soldul debitor al conturilor 542 ”Avansuri de trezorerie” și 5125 ”Sume curs de decontare” și s-a stabilit impozitarea acestor sume cu 16%.

De asemenea, societatea arată că, așa cum s-a menționat și în raportul de inspecție fiscală la pag.14, acestea reprezintă sume neclarificate încă de societate, sume însușite de foștii angajați, fapt pentru care se reține că suma de x lei existentă în soldul debitor al contului 5125 nu poate fi asimilată veniturilor din alte surse a căror surse nu a fost identificată, reprezentând așa cum spune și funcția contului surse în curs de decontare (clarificare). Mai mult, aceasta nu poate fi asimilată niciunei categorii de venituri din categoria celor de la Titlul IV “Impozitul pe venit” din

Codul Fiscal, nefiind sume însușite/distribuite către asociat/administrator și nu poate fi impozitată.

Cu privire la suma existentă în soldul debitor al contului 542 "Avansuri de trezorerie" în cuantum de x lei se ridică aceeași problemă cu privire la sursa neidentificată a venitului și, ca urmare, organele fiscale impozitează această sumă cu procentul de 16%.

Societatea susține că și pentru aplicarea art.117 trebuie să existe un criteriu de constatare al venitului din sursă neidentificată, criteriu ce nu a fost identificat în raportul de inspecție fiscală.

Sumele existente în soldul debitor al contului 542 "Avansuri de trezorerie" reprezintă avansuri acordate, folosite de personalul/administratorul societății pentru ieșirea din starea de urgență determinată de pandemia COVID 19 și nedecontate.

Invocând prevederile art.114 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, societatea arată că la alin.2 lit.(a)-(n) sunt prezentate veniturile ce pot fi incluse în această categorie, dar fără a se limita la lista prezentată la acest articol.

Societatea susține că impozitul pe venit se calculează prin aplicarea cotei de 10 % asupra venitului brut, conform art.115 alin.1 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, și nu prin aplicarea cotei de 16% așa cum eronat s-a reținut în raportul de inspecție fiscală.

În concluzie ținând cont de prevederile art.114 și art.115 din Codul fiscal, societatea consideră că sumele existente în soldul debitor al contului 542 "Avansuri de trezorerie" pot fi încadrate în categoria veniturilor din alte surse și aplicarea unei cote de impozitare de 10%. Astfel, suma datorată cu titlu de impozit este de x lei și nu de x lei așa cum a fost calculată în raportul de inspecție fiscală.

2. Cu privire la sumele în valoare totală dex lei CAS, x lei sănătate angajat, x lei contribuție asiguratorie pentru muncă, x lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, pentru sumele stabilite în plus cu titlu de salarii pentru perioada 11.11.2019 - 28.02.2021.

Societatea precizează că între ea și x SRL există un contract de prestări servicii din data de 27.05.2020, care are ca obiect conform art.2 "prestarea de către prestator, direct sau prin intermediul curierilor a serviciilor ce pot consta în colectarea transportului, intermedierea și livrarea unui produs, servicii solicitate de către utilizator prin intermediul Platformei."

Potrivit art.11 Pretul serviciului, respective 11.5 "facturile aferente serviciilor prestate în temeiul prezentului contract vor fi redactate de către xși vor fi emise începând cu prima lună în care se prestează servicii, în numele și sub supravegherea și autorizarea Prestatorului, care își dă acordul expres pentru acest lucru și în conformitate cu lista de servicii efectuate de prestator prin intermediul Platformei. Potrivit celor de mai sus, xva emite o dată pe săptămână sau la două săptămâni o factură în numele prestatorului pentru suma totală a serviciilor prestate prin intermediul Platformei, plus taxele aplicabile, acolo unde este cazul."

Conform art.1 Definiții "Serviciul" reprezintă "serviciile prestate de către prestator direct sau prin intermediul Curierilor și care pot consta în colectarea, transportul, intermedierea și livrarea unui produs, serviciile ce trebuie prestate în interiorul unei durate de timp cât mai redus posibil".

Contestatară arată că la art.11 din contract este specificat faptul că prețul contractului îl reprezintă valoarea serviciilor prestate, facturile sunt redactate și emise de Glovo SRL (autofacturarea) în conformitate cu lista de servicii efectuată de prestator, respectiv cu numărul de comenzi și nu în funcție de numărul de ore prestate săptămânal de fiecare angajat așa cum eronat au reținut organele de inspecție fiscală la pagina nr.13 din raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, susține că numărul de ore comunicate de societatea x SRL organelor de inspecție fiscală reprezintă numărul de ore în care curierii săi erau conectați on line la Platformă, ori un angajat poate fi conectat la platformă fără să fie în timpul orelor de lucru, neputând exista un control din partea societății cu privire la acest aspect.

Societatea afirmă că platforma reprezintă o aplicație prin intermediul căreia magazinele x din unele orașe de pe teritoriul României își pot oferi produsele, iar utilizatorii aplicației pot comanda produsele oferite de magazinele partenere, pentru a avea acces la Platformă angajații săi aveau acces la cont creat pentru fiecare în aplicație. Contul reprezintă accesul acordat de Glovoapro SRL direct prestatorului și/sau angajaților pentru care s-a solicitat și accesul, la comenzile plasate de Clienți prin intermediul platformei.

De asemenea, societatea menționează că are angajați curieri (cod cor 962101) cu o durată a timpului de lucru 8 ore/zi, de 4 ore/pe zi și de 2 ore/zi, ore care au fost pontate și evidențiate în statele de plată lunare, iar pentru sumele convenite conform contractelor de muncă s-au calculate și s-au reținut obligații salariale conform legislației în vigoare. Totodată, susține că nu are acces la baza de date a societății xSRL pentru a vedea în timp real cum gestionează fiecare angajat aplicația, dacă acesta este conectat prin contul său la platformă în afara programului de lucru.

În concluzie, societatea susține că numărul de ore comunicate de societatea x SRL nu poate fi luat în considerare de organele de inspecție fiscală ca reprezentând ore lucrate în plus față de cele din programul de lucru stabilit prin programul de muncă, din cel puțin două motive, și anume: 1) nu s-a verificat corectitudinea orelor comunicate de x SRL reținându-se greșit că facturarea s-a efectuat în funcție de orele lucrate de curieri și 2) un angajat poate rămâne conectat (uitând pur și simplu să se deconecteze) prin contul său la platforma x fără să fie în timpul orelor de lucru.

Prin urmare, societatea susține că nu poate datora suma de x lei reprezentând x lei CAS x sănătate angajat, x lei contribuție asiguratorie muncă, x lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, aceste sume fiind stabilite doar în baza unor situații cu informații furnizate de x SRL. De asemenea, societatea menționează că aceste situații prezentate de x SRL nu sunt anexate la raport ci este prezentată o situație sintetică cu un mod de calcul global, anexa nr.7 la raport cu titlu "*Situații salarii x SRL*".

Din anexa 7 "*Situații salarii x SRL*", societatea afirmă că la coloana nr.5 din tabelă a fost stabilit un "*salariu mediu oror curieri*" conform statului de plată care diferă pentru fiecare lună supusă controlului în condițiile în care salariul conform contractului de muncă pentru curieri nu a fost modificat.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.x/14.06.2021, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.x/14.06.2021, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice x au constatat următoarele cu privire la creanțele fiscale contestate:

Perioada verificată este 11.11.2019-28.02.2021

II.1. Impozit pe veniturile salariale și veniturilor asimilate salariilor și contribuții sociale.

Activitatea economică a societății verificate de la înființare și până la data intrării în insolvența a constat în principal în servicii de curierat prestate către x SRL București.

Urmare verificarilor documentelor prezentate, contracte de munca, state de plata, pontaje, organele de inspectie fiscală au constatat că societatea verificată are angajați un număr de 244 curieri care sunt angajați cu norme fracționate.

Din evidențele prezentate, rezultă că societate a evidențiat în statele de plată salarii aferente timpilor partiali conform contractelor de munca și nu conform orelor efectiv prestate de către curieri, așa cum rezultă din evidențele x SRL Bucuresti transmise la solicitarea organelor de inspectie fiscală.

Astfel, în scopul stabilirii numărului real de ore prestate de personalul salariat al x SRL, organele de inspectie fiscală au cerut aceste informatii principalului client al societatii x prin Solicitarea de informatii nr.x/27.04.2021.

x SRL x a răspuns solicitării organelor de inspectie fiscală via e-mail în data de 04.05.2021, punând la dispoziția organelor de inspectie fiscală informatii cu privire la angajatii cu functia de curier ai x SRL - în insolvență, respectiv: numele si prenumele curierului, numărul de telefon, localitatea în care a activat, numărul de ore prestate săptămânal de fiecare angajat al societății verificate care a prestat servicii de curierat în perioada verificată.

Organele de inspectie fiscal au constatat că aceste informatii au stat la baza emiterii autofacturilor săptămânale de către x SRL, reprezentând situatii/rapoarte de lucru, acceptate de societate.

Din compararea orelor de lucru din statele de plată/pontaje aferente perioadei 11.11.2019-28.02.2021 prezentate de catre societatea verificată cu orele lucrate efectiv cuprinse în situatiile transmise de către Glovoapro SRL, a rezultat o diferență de ore neevidentiate în statele de plată.

Pe cale de consecinta, organele de inspectie fiscală au constatat că societatea nu a evidentiat în statele de plată si în evidența contabilă, respectiv nu a declarat integral prin declaratiile cod 112 *“Declaratia privind obligatiile de plata a contributiilor sociale, impozitului pe venit si evidenta nominală a persoanelor asigurate”* aferente perioadei verificate, venituri salariale aferente unui număr de x de ore, diferența rezultată din numarul de ore efectiv prestate de curieri conform situației transmise de x SRL cumuland xore prestate si numarul de ore evidentiate pe statele de plată și în pontajele întocmite de societate totalizând x de ore, cărora le corespund salarii brute neevidentiate si nedeclarate de către societatea verificată în sumă totală de x lei.

În scopul calcularii cuantumului salariilor aferente orelor efectiv prestate de către curierii angajati ai x SRL suplimentar celor evidentiate de către societate, organele de inspectie fiscală au facut produsul dintre salariul mediu brut orar al personalului încadrat în funcția de curier (determinat pe baza statelor de plată) și numărul de ore suplimentare pentru fiecare luna în parte așa cum rezultă din diferenta între situatiile comunicate de compania x si cele care rezultă din statele de plată întocmite de societate.

Prin urmare, organele de inspectie fiscală au stabilit în sarcina societății, prin Decizia de impunere nr.x/14.06.2021 emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr.x/14.06.2021, următoarele obligații fiscale în sumă totală de x lei, reprezentând:

- impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de x lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de xlei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de xlei;
- contribuția asiguratorie de muncă în sumă de xlei.

## II.2. Impozit pe veniturile din alte surse

În urma verificării balanței de verificare la 28.02.2021, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- contul 542 "Avansuri de trezorerie" prezintă un sold debitor de x lei;
- contul 5125 "Sume în curs de decontare" prezintă un sold debitor în sumă de x lei.

Având în vedere că sumele menționate anterior reprezintă bani ridicați din conturile societății de către administratorul societății și transferați în folosul personal în conturile personale ale asociaților, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații administratorului societății prin nota explicativă din data de 26.05.2021, respectiv s-a solicitat administratorului să precizeze dacă poate restitui societății sumele însușite nejustificat, în vederea achitării obligațiilor la bugetul statului.

Din răspunsul dat, a rezultat că nu poate restitui banii societății întrucât aceștia au fost folosiți "pentru iesirea din starea de urgență din perioada febr.2020-martie 2021 datorită virusului COVID am fost afectați direct ca firmă și a fost necesară folosirea acestora".

Cu privire la suma de x lei, reprezentând soldul debitor al contului 5125 "Sume în curs de decontare", administratorul societății a precizat că sumele în cauză au fost însușite de foștii angajați care au folosit banii pentru produse în scop propriu, fără a pune la dispoziția organelor de control documente justificative care să ateste acest lucru și fără a face dovada veridicității acestor afirmații respective a măsurilor luate în vederea recuperării acestor sume.

De asemenea, s-a constatat faptul că, în perioada verificată, administratorul și asociatul unic - dl. x a ridicat din contul curent al societății, atât în numerar prin ATM cât și prin transfer bancar în conturile personale ale asociaților, în mod repetat, diverse sume de bani fără ca acestea sume să fie justificate.

Totodată, s-a constatat că societatea a repartizat dividende în luna februarie 2021 în limita profitului obținut și a declarat un impozit pe dividende de x lei, astfel încât sumele ridicate nejustificat de către administratorul și asociatul unic al societății, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 și art. 14 alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, au fost asimilate veniturilor din alte surse.

În consecință, suma de x lei se asimilează, conform art. 117 din Legea 227/2016 privind Codul Fiscal, cu venituri din alte surse și se impozitează cu cota de 16% aplicată bazei impozabile ajustate, fiind stabilit un impozit aferent în sumă de x lei ( $x \text{ lei} * 16/116$ ).

**III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:**

**III.1. Referitor la suma de x lei, reprezentând impozit pe venit și contribuții sociale, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă societatea datorează sumele sus menționate, în condițiile în care nu a înregistrat în evidențele contabile și nu a declarat veniturile salariale aferente numărului efectiv de ore prestate de curieri.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 11.11.2019 - 28.02.2021, societatea a evidențiat în statele de plată salarii aferente timpilor parțiali conform contractelor de muncă și nu conform orelor efectiv prestate de către curieri așa cum rezultă din evidențele x SRL, transmise ca urmare a solicitării organelor de inspecție fiscală.

Din compararea orelor de lucru din statele de plată/pontaje aferente perioadei 11.11.2019-28.02.2021 prezentate de către contestatară cu orele lucrate efectiv cuprinse în situațiile transmise de către SRL a rezultat o diferență de ore neevidențiate în statele de plată de x de ore.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a evidențiat în evidența contabilă și nu a declarat venituri salariale în sumă de x lei aferente orelor neevidențiate și nedeclarate, pentru care nu a declarat impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de x lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*„Art. 76 - Definierea 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.”*

**”Art. 78 - Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor**

*(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.*

*(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:*

*a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinată ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care România este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorată potrivit legii(...).”*

*„Art. 137 Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale*

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

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

*„Art. 138 Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:*

*a) 25% datorată de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale, potrivit prezentei legi;”*

**”Art. 155 - Categoriile de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate**

*(1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea*

legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76;”

**”Art. 156 - Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate**

Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate este de 10% și se datorează de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate, potrivit prezentei legi.”

**„Art. 220<sup>1</sup>-(1) Contribuabilii obligați la plata contribuției asiguratorii pentru muncă sunt, după caz:**

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, pentru cetățenii români, cetățeni ai altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte;”

**„Art. 220<sup>2</sup> - Categoriile de venituri pentru care se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă**

(1) Contribuția asiguratorie pentru muncă se datorează pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite la art. 76 alin. (1)-(3), după caz, acordate de către contribuabilii prevăzuți la art. 220<sup>1</sup> lit. a), respectiv realizate de către persoanele fizice prevăzute la art. 220<sup>1</sup> lit. b).

(2) Pentru veniturile prevăzute la alin. (1) se datorează contribuția prevăzute la art. 60.”

**„Art. 220<sup>3</sup> - Cota contribuției asiguratorie pentru muncă este de 2,25%.”**

**„Art. 220<sup>4</sup> -Baza de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă**

(1) Baza lunară de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include.”

În temeiul acestor prevederi legale, se reține că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate veniturile în bani și/sau în natura obținute de o persoană fizică ca plată a muncii lor, pentru care se datorează impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale.

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, constatările organelor de inspecție fiscală, argumentele societății și documentele aflate la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

x SRL este o societate înființată în anul 2019 și are ca obiect de activitate „Alte activități poștale și de curier” Cod CAEN 5320.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. x/14.06.2021, activitatea economică a x, în insolventă, de la înființare și până la data intrării în insolvență a constat în principal în servicii de curierat prestate către x SRL .



Din verificarea bazei de date Revisal din sistemul informatic în perioada verificată, respectiv 11.11.2019 - 28.02.2021, x SRL, în insolvență, a avut un număr mediu de 244 de angajați cu funcția de curier.

Din analiza documentelor prezentate de contestatară, respectiv contracte de muncă, state de plată, pontaje, organele de inspecție fiscală au constatat că în mare parte curierii au fost angajați cu norme fractionate.

Pentru stabilirea situației de fapt fiscală, organele de inspecție fiscală, prin Solicitarea de informații nr.x/27.04.2021, au solicitat clientului principal Glovoapro SRL comunicarea numelui și prenumele curierului, numărul de telefon, localitatea în care a activat, data și ora logării la platformă, data și ore delogării, numărul de ore și minute prestate de fiecare angajat prestat de personalul x SRL, precum și orice alte informații necesare justificării orelor de servicii prestate și facturate de societatea verificată.

x SRL a răspuns solicitării organelor de control prin e-mail în data de 04.05.2021, punând la dispoziția organelor de inspecție fiscală informații cu privire la angajații cu funcția de curier ai societății verificate respectiv: numele și prenumele curierului, numărul de telefon, localitatea în care a activat, numărul de ore prestate săptămânal de fiecare angajat al societății verificate care a prestat servicii de curierat în perioada verificată, respectiv 11.11.2019 - 28.02.2021.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste informații au stat la baza emiterii autofacturilor săptămânale de către xSRL reprezentând situații/rapoarte de lucru, acceptate de x SRL.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că **societatea contestatară a evidențiat în statele de plată salarii aferente timpilor partiali conform contractelor de munca și nu conform orelor efectiv prestate de către curieri așa cum rezultă din evidentele transmise de x SRL.**

Organele de inspecție fiscală au analizat și comparat orelor de lucru din statele de plata/pontaje, veniturile salariale înscrise în Declarațiile cod 112 “ *Declarația privind obligațiile de plata a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate*”, aferente perioadei 11.11.2019 - 28.02.2021 prezentate de către societate, cu numărul de orele lucrate efectiv cuprinse în situațiile transmise de către x SRL, constatând o diferență de ore prestate de curieri care nu au fost evidențiate în statele de plată.

Astfel, s-a constatat că societatea nu a declarat prin declarațiile cod 112 “*Declarația privind obligațiile de plata a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate*” aferente perioadei verificate, venituri salariale aferente unui număr de x de ore, diferența rezultată din numărul de ore efectiv prestate de curieri conform situației transmise de x SRL cumulând x ore prestate și numărul de ore evidențiate pe statele de plată și în pontajele întocmite de societate totalizând x de ore, cărora le corespund salarii brute neevidențiate și nedeclarate de către contestatară în sumă totală de x lei.

Ca atare, organele de inspecție fiscală au constatat că **x SRL nu a evidențiat și declarat, în perioada verificată, venituri salariale în cuantum de x lei aferente unui numărului de x ore, pentru care nu a calculat, reținut și decarat impozitul pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente.**

Se reține că, pentru calcularea cuantumului salariilor aferente orelor efectiv prestate de către curierii angajați ai x SRL suplimentar celor evidențiate de către aceasta, organele de inspecție fiscală au efectuat produsul dintre salariul mediu brut orar al personalului încadrat în funcția de curier (determinat pe baza statelor de plată) și numărul de ore suplimentare pentru fiecare lună în parte așa cum rezultă din

diferența între situațiile comunicate de compania xși cele care rezultă din statele de plată întocmite de societate.

În consecință, pentru veniturile salariale în cuantum de x lei neevidențiată, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe veniturile din salarii în sumă de x lei, contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de x lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de x lei, contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de x lei.

Referitor la susținerea societății potrivit căruia ”numărul de ore comunicate de societatea xSRL nu poate fi luat în considerare de organele de inspecție fiscală ca reprezentând ore lucrate în plus față de cele din programul de lucru stabilit prin programul de muncă, din cel puțin două motive, și anume: 1) nu s-a verificat corectitudinea orelor comunicate de x SRL reținându-se greșit că facturarea s-a efectuat în funcție de orele lucrate de curieri și 2) un angajat poate rămâne conectat (uitând pur și simplu să se deconecteze) prin contul său la platforma Glovo fără să fie în timpul orelor de lucru”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere prevederile art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 55- Mijloace de probă**

**(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:**

**a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;**

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.”

Totodată, se rețin și prevederile art.6, art.7 și 14 din același act normativ, potrivit cărora:

**„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**

**(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.**

**(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.”**

**“Art. 14 Prevalența conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal**

(2) *Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.*

(3) *Organul fiscal stabilește tratamentul fiscal al unei operațiuni având în vedere doar prevederile legislației fiscale, tratamentul fiscal nefiind influențat de faptul că operațiunea respectivă îndeplinește sau nu cerințele altor prevederi legale.”*

Din analiza prevederilor legale mai sus explicitate, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, au obligația să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, să utilizeze mijloacele de probă prevăzute de lege, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

În consecință, rezultă că **pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de inspecție fiscală au solicitat în vederea clarificării situației, documente justificative de la contestatoare, informații de la clientul principal al contestatarii, respectiv x SRL în legătură cu serviciile prestate, analizând totodată și informațiile existente în bazele de date ale ANAF.**

Organul de soluționare reține că aceste informații, reprezentând situații/rapoarte de lucru care au stat la baza autofacturilor săptămânale de către x SRL, luate în calcul de către organele de inspecție fiscală la stabilirea veniturilor din salarii au fost acceptate de contestatară.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei nici argumentul societății potrivit căreia nu are acces la baza de date a societății x SRL, având în vedere că **aceasta întocmește săptămânal situații/rapoarte de activitate acceptate de contestatară și care stau la baza autofacturării de către xSRL.**

Astfel, în condițiile în care contestatara accepta aceste situații/rapoarte de activitate în care era înscris numărul de ore prestat de către curieii săi, nu înregistra și declara veniturile salariale aferente acestor ore.

Se reține că legislația prevede că persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora au obligația de a calcula, reține și declara impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate lunar, de salariați, respectiv asupra veniturilor brute reprezentând drepturi salariale sau de natură salarială, realizate lunar de angajat/asigurat.

În consecință, având în vedere cele menționate anterior, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale incidente în cauză, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia *“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căruia:

**„11.1.Contestația poate fi respinsă ca:**

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

urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** contestația formulată de societate împotriva Deciziei de impunere nr. x/14.06.2021 în ceea ce privește **impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de x lei, contribuția de asigurări sociale datorată de asigurați în sumă de x lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de x lei și contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de x lei.**

**III.2. Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de x lei,** Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe dacă societatea datorează acest impozit, în condițiile în care echipa de inspecție fiscală a reîncadrat forma tranzacțiilor în urma analizării documentelor prezentate de contestatară, iar din probatoriul administrat nu rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, analizând Balanța de verificare la data de 28.02.2021, organele de inspecție fiscală au constatat că în soldul debitor al contului 542 „Avansuri de trezorerie” este înregistrată suma de x lei și în soldul debitor al contului 5125 „Sume în curs de decontare” suma de x lei.

Din nota explicativă data de domnul x în calitate de administrator rezultă că *”pentru iesirea din starea de urgență din perioada febr.2020-martie 2021 datorită virusului COVID am fost afectați direct ca firma și a fost necesară folosirea acestora”*.

Cu privire la suma de x lei reprezentând soldul debitor al contului 5125 “Sume în curs de decontare”, administratorul societății a precizat că sumele în cauză au fost însusite de foștii angajați care au folosit banii pentru produse în scop propriu, fără a pune la dispoziția organelor de control documente justificative care să ateste acest lucru și fără a face dovada veridicității acestor afirmații respective a măsurilor luate în vederea recuperării acestor sume.

Având în vedere pe de o parte că societatea nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că sumele ridicate au fost în scopul activității societății și au stat la baza acoperirii unor cheltuieli efective, iar pe de altă parte a repartizat dividende în luna februarie 2021 în limita profitului obținut și a declarat un impozit pe dividende de x lei, fapt pentru care sumele ridicate nejustificat de către administratorul și asociatul unic al societății, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 și art. 14 alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aceste sume au fost asimilate veniturilor din alte surse.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

***”Art.117 - Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor;”***

*”Art.115 - (1) Impozitul pe venit se calculeaza prin retinere la sursa la momentul platii, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut pentru veniturile prevazute la art.114 alin (2) lit.a-k precum si in normele metodologice de aplicare ale art.14*

*(2) Impozitul calculat si retinut reprezintă impozit final.*

*(3) Impozitul astfel retinut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost retinut.”*

În conformitate cu dispozițiile legale sus prezentate, se reține că orice venituri constatate de organele de inspecție fiscală a căror sursă nu a fost indentificată se impun cu o cotă de 16 % aplicată asupra bazei impozabile ajustate.

De asemenea, se reține că impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă și reprezintă impozit final.

Totodată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, prevede:

*„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Conform acestui text de lege, orice operațiune economico - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document în baza căruia se efectuează înregistrările în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, iar înregistrarea lor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit.

Referitor la contul 542 „Avansuri de trezorerie” și 5125 ”Sume în curs de clarificare”, prin Ordinul nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, se prevede:

*“Contul 542 "Avansuri de trezorerie"*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor de trezorerie.*

*Contul 542 "Avansuri de trezorerie" este un cont de activ.*

*În debitul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:*

*- avansurile de trezorerie acordate (531);*  
*- diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).*

*În creditul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:*

*- avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile aferente (301 la 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388, 401);*

*- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apă, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (602, 604, 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);*

*- sume reprezentând avansuri nejustificate (428);*

*- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (461, 428);*

- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531);  
- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);  
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.”

*”Contul 5125 ”Sume în curs de clarificare ”*

*Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor în curs de decontare .*

*Contul 5125 ”Sume în curs de clarificare ” este un cont de activ.*

*În debitul contului 5125 ”Sume în curs de clarificare ” se înregistrează:*

- sumele virate la bănci sau prin mandat poștal, dar neapărute în extrasele de cont (4111);

- consemnarea de sume în conturi distincte la bănci pentru licitarea de valută (581)

*În creditul contului 5125 ”Sume în curs de clarificare ” se înregistrează:*

- sumele apărute în extrasele de cont ale băncii destinate (5121, 5124);

- sumele în valută virate în contul de disponibil în valută (581);

-sumele în lei neutilizate, virate în contul de disponibil în lei (581).

Soldul contului reprezintă mijloacele bănești care aparțin societății în curs de decontare.”

De asemenea, la pct. 306 din același act normativ se stipulează:

“306. - (1) Sumele în numerar, puse la dispoziția personalului sau a terților, în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 542 ”Avansuri de trezorerie”, respectiv contul 461 ”Debitori diverși”, în cazul terților).

(2) În cazul plăților în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data efectuării operațiunilor sau la cursul din data decontării avansului.

(3) Sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii și nedecontate până la data bilanțului, se evidențiază în contul de debitori diverși (461 ”Debitori diverși”) sau creanțe în legătură cu personalul (4282 ”Alte creanțe în legătură cu personalul”), în funcție de natura creanței.”

Astfel, reglementările contabile prevăd la funcționalitatea contului 542 ”Avansuri de trezorerie”, că în creditul contului se înregistrează pe lângă altele și sumele reprezentând avansuri de trezorerie nedecontate până la data bilanțului în corespondență cu conturile 461 ”Debitori diverși” și 4282 ”Alte creanțe în legătură cu personalul”.

Așadar, la final de an se face o analiză a contului 542 ”Avansuri de trezorerie” și se defalcă pe cele 2 categorii:

- aparținând terților - în speță administratorului;

- aparținând personalului;

în funcție de care se fac notele de reclasificare:

461 ”Debitori diverși” = 542 ”Avansuri de trezorerie”

Sau 4282 ”Alte creanțe în legătură cu personalul” = 542 ”Avansuri de trezorerie”

Se reține faptul că societatea petentă nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale și nici cu ocazia depunerii contestației documente contabile prin care să probeze că a utilizat sumele respective în folosul societății, așa cum prevede art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală "Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale:

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal".*

Conform articolului 11 alin. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal:

*"(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a 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."*

De asemenea, la pct. 57 din ORDINUL nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, se prevede:

*"57. - (1) Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.*

*(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.*

*(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora."*

Având în vedere prevederile mai sus enunțate, în baza principiului prelevanței economice asupra juridicului, acordarea de avansuri către administratori/asociați poate fi reconsiderată astfel încât să reflecte conținutul economic al unor astfel de operațiuni, în condițiile în care nu există nicio justificare dovedită cu documente.

Astfel, din punct de vedere fiscal, organele fiscale pot reîncadra tranzacțiile dintre societatea comercială și asociații/angajați, respectiv acordarea avansurilor către asociați, precum și sume însușite de angajați poate fi tratată drept venituri a căror sursă nu a fost identificată, în condițiile în care a repartizat dividende în luna februarie 2021 în limita profitului obținut.

Prin urmare la tratarea sumelor drept venituri a căror sursă nu a fost identificată organele de inspecție fiscală au avut în vedere faptul că ridicarea acestora din casieria unității trebuia să aibă la bază documente contabile de justificare a plăților efectuate în favoarea societății.

De asemenea, deși administratorul societății precizează că sumele înregistrate în contul 5125 "Sume în curs de decontare" au fost însușite de foștii angajați care au folosit banii pentru produse în scop propriu, nu a prezentat nici pe perioada inspecției

fiscale și nici la contestația depusă mijloace de probă prevăzute de Codul de procedură fiscală din care să rezulte acest lucru, respectiv măsurile luate în vederea recuperării acestor sume de la persoanele în cauză.

Mai mult, așa cum se reține din constatările organelor de inspecție fiscală, în perioada verificată, **administratorul și asociatul unic, respectiv dl. X a ridicat din contul curent al societății atât în numerer prin ATM, cât și prin transfer bancar, în conturile personale ale asociaților, în mod repetat, diverse sume de bani fără ca acestea sume să fie justificate.**

Având în vedere că societatea a contabilizat aceste sume în contul 542 "Avansuri de trezorerie" și contul 5125 "Sume în curs de clarificare" fără a face dovada cu documente că banii au fost ridicați cu scopul de a efectua plăți în favoarea societății, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat aceste sume ca fiind venituri a căror sursă nu a fost identificată.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia aceste sume pot fi încadrate în categoria veniturilor din alte surse și aplicarea unui cote de impozitare de 10%, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte că aceste sume ridicate au fost în scopul activității sale și au stat la baza acoperirii unor cheltuieli efective, prevederile legale sus menționate prevăd expres că veniturile a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16%, și nu de 10%.

În consecință, în virtutea atribuțiilor ce le revin în aplicarea prevederilor Codului de procedură fiscală aprobat prin Legea 207/2015, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, în scopul efectuării inspecției fiscale trebuind să procedeze la verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/ plătitorului, 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, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Prin urmare, se reține că în cauza analizată, sumele existente în sold în contul în contul 542 "Avansuri de trezorerie" și contul 5125 "Sume în curs de clarificare", pentru care nu au fost prezentate documente justificative că au fost utilizate în folosul activității societății, respectiv documente prin care se arată că au fost dispuse măsuri de recuperare a sumelor însușite de angajați, reprezintă venituri a căror sursă nu a fost identificată pentru care se datorează impozitul aferent de 16%.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de



societate pentru suma de x lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse stabilit prin Decizia de impunere nr. x/14.06.2021.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

### **DECIDE**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de x SRL, în insolvență, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.x/14.06.2021, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/14.06.2021, pentru suma de x lei, reprezentând:

- x lei - contribuția individuala de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - contribuție asiguratorie pentru muncă;
- x lei - impozit pe venituri din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - impozit pe veniturile din alte surse.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul x, în termen de 6 luni de la comunicare.

**x**  
**DIRECTOR GENERAL**

Jud. Timiș, str. Gheorghe Lazăr, nr. 9B, 300081, Timișoara  
Tel.: +40(256) 29 27 35  
Fax: +40(256) 49 93 32  
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>  
[www.anaf.ro/anaf/internet/Timisoara](http://www.anaf.ro/anaf/internet/Timisoara)