



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 235 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului X a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **S.C. X SRL**, cu sediul în X, județul X.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligații de plată, către bugetul consolidat al statului în sumă totală de **X lei**..:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită;
- **X lei**, impozit pe veniturile din salarii precum și contribuții pentru asigurări sociale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului X, constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, S.C. X SRL consideră că, obligațiile de plată, către bugetul consolidat al statului stabilite prin Decizia de impunere nr. X, sunt nejustificate din următoarele motive:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei

Societatea contestatoare susține că nu datorează aceste obligații de plată stabilite suplimentar, întrucât, cele X facturi fiscale, cuprinse în anexa nr. X a raportului de inspecție, au fost anulate.

B. Cu privire la obligațiile de plată în sumă totală de X lei, stabilite suplimentar, constând în impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale

Societatea contestatoare susține că nu datorează obligațiile de plată în sumă totală de X lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale întrucât numita X nu a fost angajata societății.

Față de cele prezentate mai sus, societatea solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Prin Decizia de impunere nr. X, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X, au fost stabilite obligații suplimentare de plată, către bugetul consolidat al statului, în sumă de X lei, astfel:

- X lei, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată stabilită;
- X lei, impozit pe veniturile din salarii precum și contribuții pentru asigurări sociale.

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei

După cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. X, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. X, organele de control au constatat faptul că **S.C. X SRL** nu a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de vânzări un număr de 6 facturi fiscale, emise către diverse persoane fizice, pentru livrările de tâmplărie cu geam termopan, în sumă totală de X lei, din care TVA X lei.

Prin neînregistrarea în evidența contabilă a acestor facturi, au fost diminuate veniturile societății cu suma de X lei, astfel:

- X lei aferente anului X;
- X lei aferente anului X.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală calculat, suplimentar impozit pe profit aferent anului X, în sumă de X lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei

Organele de inspecție au constatat faptul că, în perioada supusă controlului, **S.C. X SRL** nu a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de vânzări un număr de X facturi fiscale, emise către diverse persoane fizice, pentru livrările de tâmplărie cu geam termopan, în sumă totală de X lei, din care TVA X lei.

Față de cele constatate, organele de inspecție au stabilit suplimentar, în sarcina societății, taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

C. Cu privire la obligațiile de plată în sumă totală de X lei, stabilite suplimentar, constând în impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale

Controlul a fost efectuat ca urmare adresei emisă de Inspectoratul Teritorial de Muncă X, prin care se comunică procesul verbal nr. X , încheiat la **S.C. X SRL**, cu privire la respectarea legislației în domeniul muncii.

Potrivit procesului verbal nr. X , organele de control a ITM X au constatat că, la punctul de lucru al **S.C. X SRL**, situat în X , a fost găsită d-na X , care desfășura activitate în folosul și sub autoritatea societății, fără a avea întocmit contract individual de muncă în formă scrisă.

Din declarația d-nei X , anexată la procesul verbal, menționat mai sus, rezultă că, lucrează la **S.C. X SRL X**, începând cu data de X , de luna până vinerea, câte 8 ore/zi iar sâmbăta 7 ore, cu un salariu negociat de X lei/lună. :

Controlul a avut ca obiectiv, stabilirea obligațiilor de plată către bugetul consolidat al statului, constând în: impozit pe veniturile din salarii, contribuție de asigurări sociale de stat, contribuție de asigurări pentru somaj, contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate, fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, calculate asupra venitului declarat de numita X , ca fiind realizat în perioada X - X.

În urma controlului au fost stabilite obligații de plată, către bugetul consolidat al statului, în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **X lei**- contribuție asigurări sociale datorată de angajator;
- **X lei**- contribuție asigurări sociale datorată de asigurați;
- **X lei**- contribuție asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **X lei**- contribuție asigurări de sănătate datorată de angajati;
- **X lei**- contribuție asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **X lei**- contribuție asigurări pentru șomaj datorată de angajati;
- **X lei**- fond de risc și accidente;

- **X lei** - contribuție pentru concedii medicale și indemnizații;
- **X lei** - contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;

III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei

În fapt, urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, **S.C. X SRL** nu a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de vânzări un număr de X facturi fiscale, emise către diverse persoane fizice, pentru livrările de tâmplărie cu geam termopan, în sumă totală de X lei, din care TVA X lei.

Prin neînregistrarea în evidența contabilă a acestor facturi, au fost diminuate veniturile societății cu suma de X lei, astfel:

- X lei aferente anului X;
- X lei aferente anului X.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală calculat, suplimentar impozit pe profit aferent anului X, în sumă de **X lei**.

În drept, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 12 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

“Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului

impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Potrivit acestor dispoziții legale, la calculul profitului impozabil se iau în considerare veniturile din orice sursă realizate într-un an fiscal și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Se reține că societatea nu a luat în calcul la stabilirea profitului impozabil veniturile obținute din livrările de tâmplărie cu geam termopan înscrise în cele X facturi fiscale emise către diverse persoane fizice, așa cum se prevede în dispozițiile legale mai sus citate.

De asemenea, se reține, că profitul impozabil neînregistrat în contabilitate, aferent acestor venituri, în sumă de X lei, a fost corect determinat de organele de inspecție fiscală.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație 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 contestația ca nemotivată și nesuținută cu documente, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de X lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei

În fapt, organele de inspecție au stabilit suplimentar, în sarcina societății, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei pe motiv că, în perioada supusă controlului, **S.C. X SRL** nu a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de vânzări un număr de 6 facturi fiscale, emise către diverse persoane fizice, pentru livrările de tâmplărie cu geam termopan, în sumă totală de X lei, din care TVA X lei.

În drept, art. 134 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor [art. 157](#) alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

În conformitate cu prevederile art. 155 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

„Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform [art. 141](#) alin. (1) și (2), trebuie să emită o

factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.[...]”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, în situația de față, exigibilitatea taxei intervine la data la care au fost emise facturile fiscale către beneficiari și în consecință, organele de inspecție au procedat, în mod legal, la majorarea taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de **X lei**.

Având în vedere cele reținute mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea acestui capăt de cerere din contestație 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 contestația ca nemotivată și nesusținută cu documente, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de **X lei**.

C. Cu privire la obligațiile de plată în sumă totală de X lei, stabilite suplimentar, constând în impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice a județului X se poate pronunța dacă societatea datorează obligațiile fiscale stabilite suplimentar, în sumă totală de X lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale la bugetul general consolidat, precum și accesorii aferente acestora, în condițiile în care acestea nu au la bază constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală.

În fapt, prin procesul verbal nr. X , organele de control ale Inspectoratului Teritorial de Muncă X au constatat faptul că, la punctul de lucru al **S.C. X SRL**, situat în X, a fost găsită d-na X , care desfășura activitate în folosul și sub autoritatea societății, fără a avea întocmit contract individual de muncă în formă scrisă.

Din declarația d-nei X , anexată la procesul verbal, menționat mai sus, rezultă că, lucrează la **S.C. X SRL X**, începând cu data de X , de luni până vineri, câte 8 ore/zi iar sâmbăta 7 ore, cu un salariu negociat de X lei/lună.

Procesul verbal menționat mai sus a fost transmis Direcției generale a finanțelor publice a județului X - Activitatea de inspecție fiscală, în vederea stabilirii obligațiilor de plată către bugetul consolidat al statului, constând în: impozitul pe veniturile din salarii, contribuție de asigurări sociale de stat, contribuție de asigurări pentru somaj, contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate, fondul pentru accidente de muncă și boli

profesionale, calculate asupra venitului declarat de numita X , ca fiind realizat în perioada X - X.

Potrivit anexei nr. 3 a procesului verbal, organele de control din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă X au stabilit, în sarcina societății controlate, o serie de măsuri, printre care și „încheierea în formă scrisă a contractului individual de muncă pentru numita X , conform art. 16 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 până la data de 24.02.2010, precum și înregistrarea lui la ITM X, în termen de 20 zile de la data încheierii.”

Pe baza procesului verbal nr. X , întocmit de inspectori din cadrul Inspectoratului Teritorial de Muncă X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, în sarcina societății, obligații de plată către bugetul statului, reprezentând, **impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale**, ca fiind aferente veniturilor de natură salarială realizate de numita X , în perioada X , neînregistrate în contabilitate, în condițiile în care în această perioadă, între persoana respectivă și societate nu a existat raport de muncă așa cum este reglementat de Codul Muncii.

Prin contestația formulată, petenta susține că nu datorează obligațiile de plată în sumă totală de X lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale întrucât numita X nu a fost angajata societății.

In drept, sunt aplicabile prevederile art 94 din OG 92/2003 republicată care precizează:

“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;
- c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;
- d) solicitarea de informații de la terți;
- e) 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;
- f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;
- g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;
- h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;
- i) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);
- j) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale;
- k) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 91.4, pct. 91.5 și pct. 91.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, care precizează:

“**91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile [art. 65](#) din Codul de procedură fiscală.**

91.5. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite potrivit legii să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare.”

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art 109 alin. (1), art. 64 precum și art.65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează :

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile
Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că stabilirea diferențelor de impozite și taxe precum și a accesoriilor aferente se face urmare inspecției fiscale care are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile.

Totodată, din cuprinsul aceluiași acte normative, se reține că la finalizarea inspecției fiscale se va întocmi un raport scris, în care se vor prezenta constatările proprii inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că raportul de inspecție fiscală, nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală din care să rezulte că petenta datorează obligațiile fiscale stabilite prin decizia de impunere contestată.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul pentru **impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile pentru asigurări sociale**, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului X nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind stabilirea, în sarcina societății, a obligațiilor de plată către bugetul consolidat al statului în sumă totală de **X lei**, reprezentând: contribuție de asigurări sociale de stat, contribuție de asigurări pentru șomaj, fondului asigurărilor sociale de sănătate, fondului pentru accidente de muncă și boli profesionale și impozit pe veniturile din salarii, astfel se va face aplicarea art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act

administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește suma de **X lei**, precum și a capitolului din raportul de inspecție fiscală, pe baza căruia a fost emisă această decizie, referitor la obligațiile de plată, stabilite suplimentar, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și contribuții pentru asigurări sociale, urmând a se refăce controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și aceleași impozite și contribuții, conform celor reținute anterior.

Totodată, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de **S.C. X SRL**, împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind obligații de plată către bugetul consolidat al statului în sumă de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **X lei** - contribuție asigurări sociale datorată de angajator;

- **X lei**- contribuție asigurări sociale datorată de asigurați;
- **X lei**- contribuție asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **X lei**- contribuție asigurări de sănătate datorată de angajati;
- **X lei**- contribuție asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **X lei**- contribuție asigurări pentru șomaj datorată de angajati;
- **X lei** - contribuție pentru concedii medicale și indemnizații;
- **X lei**- contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, în vederea refacerii controlului de către altă echipă de control, alta decât cea care a încheiat raportul de inspecție fiscală contestat, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,