



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str.Gheorghe Lazăr, nr. 9B
Tel : +0256499334
Fax : +0256499332
e-mail : info.adm @dgftm.ro

DECIZIA NR. 9/1/09.01.2015

privind soluționarea contestației formulate de **SC X SRL** înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.X/16.10.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. Caraș-Severin, Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1, prin adresa nr.X/15.10.2014, înregistrată la D.G.R.F.P.Timișoara sub nr.X/16.10.2014, asupra contestației formulate de **SC X SRL**, cod de înregistrare fiscală RO X, ORC JX/X/X, cu sediul în localitatea X, nr.X, com. X, jud. X.

SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, prin care a fost stabilită suma totală de **X lei** reprezentând:

- X lei - impozit pe profit,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei - taxa pe valoarea adăugată,
- X lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,

- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. SC X SRL se îndreaptă împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. X/31.07.2013 cât și împotriva Deciziei de impunere nr. X/31.07.2014, emise de A.J.F.P.Caraș- Severin - Activitatea de Inspecție Fiscală, considerându-le netemeinice și

nelegale, solicitând admiterea contestației, desființarea Deciziei de impunere nr. X/31.07.2014 și modificarea Raportului de Inspecție Fiscală nr. X/31.07.2014 - parțial, îndeosebi modificarea soldului sumei negative de TVA solicitată la rambursare, calculată netemeinic de organul fiscal, acest sold fiind în cuantum real de X lei și nu X lei cum eronat a stabilit organul fiscal prin Raportul de Inspecție Fiscală (pag.26-27).

Contestatoarea precizează că, de altfel, *contestă în totalitate* actele mai sus menționate, întrucât din evidențele sale contabile rezultă cu totul și cu totul o altă stare de fapt care în mod clar creează o altă situație de drept.

În motivarea contestației, contestatoarea invocă următoarele:

Se arată că, la societate a fost efectuată o inspecție fiscală (control anticipat), prin sondaj, în perioada 14.03.2014- 25.07.2014, inspecția fiscală fiind suspendată de la data de 25.04.2014 până la 03.06.2014.

Contestatoarea susține că inspecția fiscală nu a durat perioada maximă stabilită prin dispozițiile imperative ale art. 104 alin. (1) și alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

Astfel, cum rezultă din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală contestat, inspecția fiscală a început la 14.03.2014 și a durat 42 de zile până la suspendarea sa, suspendare care a început la 25.04.2014. Ulterior, inspecția fiscală a fost reluată, în data de 03.06.2014 și a durat până la 25.07.2014, deci o perioadă de 53 de zile. Deci, în total, inspecția fiscală a durat 95 de zile, mai mult decât perioada maximă stabilită de dispozițiile imperative ale art. 104 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Contestatoarea arată că, la data de 20.08.2014 i-a fost comunicată poștal Decizia de impunere X/31.07.2014, act administrativ fiscal prin care s-au stabilit ilegal și neîntemeiat obligații fiscale de plată în sarcina sa, în cuantum total de X lei.

Împreună cu Decizia de impunere, contestatoarea arată că, la aceeași dată a primit și Raportul de inspecție fiscală înregistrat la A.J.F.P. Caraș- Severin sub nr. X/31.07.2014, act administrativ fiscal netemeinic și nelegal „listat la 07.08.2014”, după cum rezultă din cuprinsul său. Raportul de inspecție fiscală are și Anexe, care au fost comunicate în copie xerox, contestatoarea susținând că acestea nu au fost certificate pentru conformitate cu originalul de către organul fiscal emitent.

Contestatoarea consideră că Decizia de impunere a cărei desființare o solicită este emisă cu încălcarea flagrantă a dispozițiilor imperative ale art. 43 alin. (2) lit. e) și f) din Codul de procedură fiscală. Astfel, arată că, în cuprinsul acestui act administrativ fiscal nu se arată nici măcar motivele de fapt care au condus la concluziile stabilirii în sarcina sa de obligații de plată către bugetul consolidat al statului în cuantum de X lei și respingerea la rambursare a sumei negative de TVA în cuantum de X lei. Totodată, în Decizia de impunere contestată nu se precizează nici temeiul de drept, decât superficial, în sensul „Legea 571/2003, HG 44/2004”, fără a se arăta care articole din aceste acte normative au fost avute în vedere, ceea ce echivalează cu nemotivarea în fapt și în drept a actului administrativ fiscal. Astfel, contestatoarea arată că, potrivit art. 43 alin. (2) lit.e)-f) din Codul de procedură fiscală, motivarea actului administrativ fiscal este obligatorie, inclusiv în ceea ce privește motivele de fapt și temeiul de drept. În caz contrar, cum s-a întâmplat în situația dată, „actul este afectat de nelegalitate” după cum s-a statuat unanim în jurisprudență. (Exemplu: I.C.C.J.- Secția Contencios Administrativ și Fiscal-Decizia 45/10.01.2013).

Contestatoarea consideră că actul administrativ fiscal cuprinde numeroase vicii de formă, pe lângă nefundamentarea acestuia pe documentele contabile puse la dispoziția organelor de control cât și Anexele la acest Raport, în copie xerox, necertificate de organul fiscal emitent, cum ar fi:

- în cuprinsul Deciziei de impunere și Raportului de inspecție fiscală nu se precizează numărul total de pagini (30 de pagini fiind comunicate) și nici nr. de pagini ale Anexelor la Raport.

- Raportul de inspecție fiscală nu cuprinde data aprobării sale de către conducătorul Activității de Inspecție Fiscală, ci doar sintagma „Aprobat”, Raportul fiind „aprobat” de către „Șef Administrație ADJUNCT- inspector fiscal grad II”, deși cuprinde sume mari pe care contribuabilul a fost obligat să le achite, calculate eronat și nelegal, cât și indicarea, de asemenea nereală, că soldul sumei negative de TVA solicitat la rambursare să fie diminuat cu X lei. Contestatoarea consideră că nu se impune ca Raportul de inspecție fiscală să fie aprobat de un „inspector fiscal grad II ” acest act nu este semnat/aprobat nici de către conducătorul organului fiscal emitent, șeful - adjunct al organului fiscal a aprobat Raportul în calitate de conducător al Activității de Inspecție Fiscală.

- Anexele la Raport reprezintă simple copii xerox. Contestatoarea arată că potrivit art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală: „Unde prezentul Cod nu dispune, se aplică prevederile Codului de Procedură Civilă”, astfel că potrivit art. 150 alin.(2) din Codul de Procedură Civilă „Copiile (de pe înscrisuri) vor fi certificate de parte pentru conformitate cu originalul”. Deși, la Raportul de inspecție fiscală au fost anexate înscrisuri în copie, nici unul dintre acestea nu este certificat pentru conformitate, încălcându-se astfel dispoziții legale imperative.

Având în vedere aceste vicii de formă, contestatoarea consideră că Raportul de inspecție fiscală este afectat de nelegalitate. Normele legale conținute de Codul fiscal, de Normele metodologice emise în aplicarea lui și aprobate prin HG nr.44/2004, de Codul de procedură fiscală și de Normele metodologice emise în aplicarea sa și aprobate prin HG nr.1050/2004 și Instrucțiunile aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. (exemplu Ordinul 450/2013) reprezintă o parte integrantă a legislației administrativ - fiscale, parte a dreptului administrativ, ramură a dreptului public în care toate dispozițiile sunt imperative.

- în Raportul de inspecție fiscală, la paragraful „Analiza TCA de rambursat” (pag.26) cuprinde soldul sumei negative de TVA solicitată la rambursare la „31.12.2014-X lei”, în realitate, suma de X lei a fost solicitată la rambursare la 25.01.2014, după cum este consemnat și în Cap. I pct. 5.2 din același Raport de inspecție fiscală, TVA solicitată la rambursare fiind aferentă perioadei de până la data de 31.12.2013.

Contestatoarea consideră că actul administrativ fiscal cuprinde și vicii de fond, cum ar fi:

- organul de control nu a ținut cont de documentele justificative prezentate cu ocazia controlului care au stat la baza exercițiului contabil, generând astfel societății un profit pe care societatea nu l-a avut.

- Raportul de inspecție fiscală nu cuprinde formele inspecției fiscale (art. 96 alin. (1) lit. a)-b) din Codul de procedură fiscală fiind încălcat).

Deși, în cuprinsul raportului se menționează că a fost realizată inspecția fiscală „prin sondaj” (Cap.I pct. 11 din Raport), organul fiscal nu a respectat această metodă, verificând toate operațiunile societății din perioada 01.01.2011-31.12.2013, deci nu a avut loc o „verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative”, încălcându-se astfel și art. 97 alin. (3) pct. a) din Codul de procedură fiscală.

- inspecția fiscală a avut loc în perioada 14.03.2014-25.07.2014, fiind suspendată nejustificat în perioada 25.04.2014 - 03.06.2014. Chiar și așa, durata efectuării inspecției fiscale a fost mai mare de 3 luni, încălcându-se astfel și art. 104 alin. (1) și (3) din Codul de procedură fiscală. În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nu se precizează condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale și mai ales actul normativ (Ordinul Președintelui A.N.A.F.).

- inspecția fiscală desfășurată deși a avut caracterul unui control anticipat în vederea soluționării decontului cu sumă negativă de TVA, înregistrat la organul fiscal competent sub nr. INTERNT-X-2014/25.01.2014, a început la mai mult de 90 de zile de la data înregistrării decontului, prin acest fapt încălcându-se dispozițiile art. 12 din Codul

de procedură fiscală, referitoare la buna - credință, cât și principiul celerității.

- controlul a vizat toate documentele financiar-contabile aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013, încălcându-se deci și art. 97 alin. (3) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

- contestatoarea consideră că deși a prestat servicii și a livrat produse către mai multe persoane juridice scutite de plata TVA, a emis facturi în regim de taxare inversă către acestea sau a înregistrat facturi cu 0% TVA, având în vedere că, din codul de identificare fiscală (C.U.I.) comunicat rezultă că sunt instituții publice care, chiar neplătitoare de TVA au obligația legală de a achita c/v mărfii/serviciilor ce le-au fost prestate către furnizorul plătitor de TVA cu cota legală de 24% TVA (în această situație: Primăria X, X).

Totodată, contestatoarea consideră că nu are nici un fel de culpă în faptul că a emis factură în regim de taxare inversă către S.C. X S.R.L., din moment ce acest beneficiar a comunicat un CIF/CUI valid de plătitor de TVA la data realizării convenției comerciale (codul conținând atributul fiscal RO).

Contestatoarea susține că nu avea de unde cunoaște faptul că, ulterior, la data emiterii facturii, beneficiarul nu mai era plătitor de TVA, acesta necomunicând că, la data convenită pentru emiterea facturii și mai ales la cea pentru efectuarea plății, beneficiarul nu mai era plătitor TVA. Mai mult, factura ce i-a fost comunicată nu a fost refuzată sau returnată, deci a fost acceptată la plată fără obiecțiuni din partea beneficiarului.

- contestatoarea consideră că raportul de inspecție fiscală este nelegal, întrucât organul fiscal nu a avut în vedere dispozițiile legale aplicabile, ci doar selectiv prevederile art. 160 alin.(1), art. 133 alin.(2) și art. 140 alin. (1) din Codul fiscal, fără a avea în vedere și prevederile art. 134 ind. 1 alin. (7) din Codul fiscal, potrivit cărora: „ Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive... cum sunt serviciile de transport, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise actele justificative ale efectuării lor, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora (facturilor) de către beneficiar". Astfel că, făcând aplicarea acestor dispoziții legale, rezultă că exigibilitatea taxei intervine la data când are loc faptul generator, iar în situația dată, faptul generator a intervenit la data acceptării facturilor de către beneficiari.

- contestatoarea susține că nu corespunde realității faptul că beneficiarii X Italia și X nu ar fi făcut dovada codului valid de TVA în statul în care aceste firme sunt înregistrate. De altfel, chiar în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală (pag. 25) se constată: „ În ceea ce privește verificarea validității codului de TVA al partenerilor din statele membre (U.E.), societatea a respectat prevederile OMFP 1706/2006. În urma solicitării de informații de la Compartimentul de schimb internațional de informații pentru perioada ianuarie 2011- decembrie 2013, cu adresa nr. X/20.02.2014 s-a primit Raportul X/20.02.2014 DIN CARE NU AU REZULTAT DIFERENȚE." Cu privire la prestările de servicii de transport intracomunitar, Raportul de inspecție fiscală constată în mod real că: „Pentru fiecare factură emisă, clientul intracomunitar a furnizat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA" (pag. 25 din Raportul de inspecție fiscală).

În consecință, contestatoarea susține că suma de TVA de rambursat, în quantum de X lei este certă, lichidă și exigibilă, cu atât mai mult cu cât, la data începerii inspecției fiscale suma respectivă solicitată la rambursare fusese solicitată la rambursare de peste 90 de zile prin decont depus și înregistrat la organul fiscal competent la 25.01.2014.

- contestatoarea consideră că suma de X lei TVA de rambursat reprezintă o creanță certă, lichidă și exigibilă, arătând astfel că, dispozițiile art. 134 și urm.din Codul fiscal se impune a fi coroborate cu cele ale art. (1) alin. (2) din același act normativ și art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, respectiv art. 662 alin. (2) – (4) din Codul de Procedură Civilă care prevede: „ (2) Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu (titlul de creanță ajuns la scadență).” „ (3)- Creanța este lichidă, atunci când obiectul său este determinat... „ „(4)- Creanța este exigibilă

dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență".

Contestatoarea susține că suma de X lei reprezentând TVA de rambursat îndeplinește toate aceste condiții cumulative. De asemenea, consideră că dreptul de deducere a TVA a luat naștere cu mult anterior începerii inspecției fiscale.

- contestatoarea consideră că și-a exercitat legal dreptul de deducere a TVA aferente bonurilor fiscale de achiziții combustibil, întrucât pentru cantitatea de carburant achiziționată potrivit acestor bonuri fiscale, firma nu deținea și facturi fiscale.

Faptul că, pe fiecare bon de combustibil emis de furnizor nu este înscris nr. de înmatriculare al autovehiculului ce a fost alimentat, societatea contestatoare consideră că nu constituie culpa sa, ci eventual a furnizorului emitent al bonurilor fiscale, cu atât mai mult cu cât, la datele alimentării cu combustibil și emiterii bonurilor fiscale nu exista obligația legală a furnizorului de a înscrie nr. de înmatriculare al autovehiculului alimentat și modalitatea (nr. înmatriculare cap tractor + nr. înmatriculare semiremorcă/remorcă sau ambele nr. de înmatriculare).

Ca urmare, societatea susține că TVA dedus și solicitat la rambursare aferent c/v carburantului este justificat cu documente, în condițiile în care pe factura lunară emisă de furnizor sunt înscrise doar cantitățile de combustibil achiziționate în principal cu cardul, iar pe bonurile fiscale emise în condițiile legii de furnizor este înscrisă cantitatea de carburant cu care s-a alimentat autovehiculul, plata acestuia efectuându-se aproape exclusiv cu numerar.

-contestatoarea consideră că nici sumele „recalculate” în mod nelegal și cuprinse în Raport, reprezentând impozit pe profit și accesorii, impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și accesorii ale acestora, contribuții de asigurări sociale și accesorii etc nu sunt reale, la „recalculare” organul fiscal neavând în vedere evidențele puse la dispoziție de contribuabil, ci „estimând”, în baza unor adrese comunicate de ITM X, sumele și accesoriile lor, în mod total nejustificat și nelegal.

Contestatoarea menționează că ITM X este instituția publică cu care se află în litigiu încă din anul 2013, litigiul făcând actualmente obiectul dosarului X/X/2013 aflat pe rolul Tribunalului X - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, cu termenul de judecată stabilit la data de 08.10.2014. Litigiul era pe rolul Instanțelor judecătorești atât la data începerii cât și la data finalizării inspecției fiscale, deci se prezumă lipsa de obiectivitate și subiectivismul ITM X în a da relații privitoare la firmă.

În dovedirea celor susținute, contestatoarea solicită, încuviințarea efectuării unui raport de expertiză contabilă fiscală.

Prin urmare, având în vedere considerentele arătate, contestatoarea solicită ca, prin Decizia ce se va emite să se dispună desființarea Deciziei de impunere nr. X/31.07.2014 cât și Raportului de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii acestei Decizii de impunere netemeinice și nelegale nr. X/31.07.2014.

La contestația formulată, contestatoarea precizează că depune (în copie) următoarele înscrisuri în copie certificată:

- Decizia de impunere X/31.07.2014 a cărei desființare o solicită;
- Adresa de comunicare a actului administrativ, considerând-o nelegal emisă de organul fiscal;
- Raportul de inspecție fiscală X/31.07.2014, cu mențiunea contestatoarei că deși poartă acest nr. de înregistrare și dată a emiterii, este tipărit (Listat) la 07.08.2014, după cum rezultă din cuprinsul său.

II. Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au efectuat la SC X SRL inspecția fiscală privind impozitul pe profit pentru perioada

01.01.2011-31.12.2013, impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, contribuții sociale pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, urmare a depunerii de către societate a decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare INTERNET - X-2014-25.01.2014 prin care s-a solicitat la rambursare suma totală de X lei (cu control anticipat).

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014.

Potrivit consemnărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, în realizarea inspecției fiscale parțiale, s-a utilizat metoda controlului prin sondaj care a constat în verificarea documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și de plată a TVA și a impozitului pe profit în perioada verificată.

Deoarece, în cursul inspecției fiscale, s-a constatat că societatea nu a prezentat toate documentele financiar contabile și fiscale pentru finalizarea inspecției fiscale și anume: - prezentarea documentelor justificative aferente consumurilor de combustibil înregistrate pe cheltuieli pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013; - documentele financiar contabile pe perioada anului 2011; - situația mijloacelor fixe; -registru jurnal general, balanțele de verificare pe perioada 01.01.2012-31.12.2013; - carnetele de la facturierile și chitanțierele utilizate pe perioada verificată (anii 2011, 2012, 2013), în data de 18.02.2014 a fost emisă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. X/18.02.2014.

Din verificarea documentelor primare puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală aferente anului 2012, a balanțelor de verificare și corelarea acestora cu declarațiile fiscale depuse la SFM X, s-a constatat că societatea înregistrează profit la sfârșit de an, că există facturi din cele X cotoare de facturiere puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală neînregistrate în jurnalele de TVA și în contabilitate, declarațiile de impozit pe profit D 100 sunt depuse cu suma datorată "0".

În consecință, organele de inspecție fiscală au emis avizul de inspecție fiscală parțială nr X/27.02.2013 pentru profit pe perioada 01.01.2011 -31.12.2013.

În data de 14.03.2014 a fost încheiat PV nr. X/14.03.2014 pentru stabilirea modului de respectare a măsurilor stabilite prin precedenta dispoziție.

În urma verificării documentelor cerute prin dispoziția de măsuri și puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală au fost constatate următoarele:

- s-au identificat încă patru carnete de facturi având plajele X-X, X-X, X-X și X-X utilizate de contribuabil pe anul 2013, din care înregistrate în evidența contabilă și jurnalul de vânzări doar X de facturi;

- s-au constatat diferențe foarte mari între livrările declarate de contribuabil în anul 2013 în declarația informativă D 394 față de achizițiile declarate de clienții săi;

- în balanța de verificare la 31.12.2013 conturile de venituri 704 și 707 nu sunt închise;

- conturile de stocuri 301, 302 și 371 prezintă solduri mari și care nu sunt corecte, întrucât în cursul anului nu s-a procedat la descărcarea gestiunilor și înregistrarea pe costuri a consumurilor bunurilor respective (material lemons vândut, combustibil consumat, piese de schimb), toate acestea denaturând veniturile, cheltuielile și rezultatul financiar;

- neconcordanțe între sumele declarate în decontul de TVA la decembrie 2013, cu opțiune de rambursare și balanța de verificare la 31.12.2013.

Pentru realizarea și finalizarea inspecției fiscale a fost emisă Dispoziția de măsuri nr. X/25.04.2014, iar acțiunea de inspecție fiscală a fost suspendată până la îndeplinirea

măsurilor dispuse (Referat pentru suspendarea inspecției fiscale nr.X/25.04.02014).

În data de 03.06.2014 a fost reluată inspecția fiscală (Comunicarea reluării inspecției fiscale nr.X/30.05.2014).

Având în vedere faptul că societatea desfășoară activitate de transport bunuri și de comercializare material lemnos fără a înregistra obligații salariale întrucât declarațiile D 112 privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate sunt depuse cu suma 0 (zero), organele de inspecție fiscală, prin adresa nr. X/18.06.2014 către ITM X, au solicitat informații în legătură cu numărul de salariați ai acestei societăți, informații privind contractele de muncă încheiate pe perioada verificată, respectiv data încheierii și data încetării contractului individual de muncă, funcția ocupată, numele persoanelor angajate, salariul de încadrare, perioadele de suspendare unde este cazul.

Prin adresa de răspuns nr. X/19.06.2014, ITM X a comunicat că pe perioada anilor 2012-2013 societatea a avut X salariați din care activi la data transmiterii răspunsului în număr de X salariați.

În consecință în data de 27.06.2014 echipa de inspecție fiscală a emis avizul de inspecție fiscală nr. X/27062014 pentru contribuțiile sociale și impozitul pe venit pe perioada 01.01.2011 - 31.12.2013.

În perioada supusă verificării, societatea desfășoară operațiuni impozabile de natura:

1) – prestări servicii, transport de marfă intern și intracomunitar, cu mijloace proprii de transport;

2) - comercializarea masei lemnoase achiziționată de la agenții economici din zona și de la RNP-DS X-Ocolul Silvic X atât intern cât și intracomunitar.

3) - vânzarea de fier vechi către SC X SRL X, fier rezultat din dezmembrarea mijloacele de transport stricate.

Impozit pe profit

Perioada verificată: 01.01.2011 -31.12.2013.

Societatea realizează venituri din activitatea de transport rutier marfă și din vânzarea bușteanului achiziționat atât sub forma de buștean cât și sub forma de lemn de foc paletizat. Activitatea de transport rutier marfă se efectuează cu autocamioanele din dotare.

În anul 2011, conform evidentei contabile, societatea a prezentat următoarea situație:

În perioada 01.01.2011-31.12.2011 societatea a înregistrat în contul 121- Profit și pierdere, un profit în sumă de X lei.

În urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată s-au constatat următoarele elemente care duc la modificarea bazei de impunere pentru impozitul pe profit:

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Societatea, se alimentează la pompă cu combustibil pentru autocamioanele cu care își desfășoară activitatea, combustibil pe care îl achită în numerar, cu card credit sau cu cardul emis de SC X SRL.

Pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură, societatea a solicitat și bonuri fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă.

Astfel, societatea, prin înregistrarea în contabilitate și deducerea TVA atât de pe facturi cât și de pe bonurile fiscale solicitate la alimentarea cu cardul emis de SC X SRL a dublat atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea

pe consum a acestui combustibil dar și TVA-ul deductibil aferent acestor aprovizionări. Aceste bonuri fiscale de combustibil (anexa nr. 1 la RIF) nu au menționat pe ele numărul de înmatriculare al autovehiculului care a făcut aprovizionarea și nici denumirea cumpărătorului.

Suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul este de X lei (cont 6022) - anexa 1, col. 6.

În luna martie 2011, societatea înregistrează în contul 691- Cheltuieli cu impozitul pe profit - suma de X lei, impozit înregistrat dar nedeclarat (anexa 5 col 12).

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ”, art. 21 alin. (4) lit. a) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate cheltuieli deductibile: „ a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat ” și „f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii”, astfel, rezultă că aceste cheltuieli în sumă de X lei (X + X) sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

B) venituri neînregistrate

În lunile iunie, iulie și decembrie 2011, societatea nu a înregistrat pe venituri 5 facturi emise de prestări servicii transport și vânzare buștean, iar în luna ianuarie a înregistrat doar pe venituri factura emisă către Primăria X, factura de transport auto. Suma totală cu care au fost influențate veniturile societății este de X lei (detaliat în anexa 3, col. 10). Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394.

Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

În concluzie, valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2011 și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei.

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Societatea la începutul anului 2011 are un sold inițial la contul 301 – „ Materii prime” de X lei, cont în care s-a contabilizat intrarea de bușteni care se comercializează mai târziu ca bușteni sau ca lemn de foc paletizat. În luna ianuarie 2011 societatea are vânzări de bușteni dar nu descarcă și gestiunea de stoc cu suma de X lei, cheltuială deductibilă de care ține cont echipa de inspecție fiscală la recalcularea profitului impozabil.

În luna iunie 2011, societatea se aprovizionează cu bușteni în valoare de X lei pe care îi vinde, dar nu descarcă și gestiunea de stoc mărfuri cu suma de X lei, cheltuială deductibilă de care ține cont echipa de inspecție fiscală la recalcularea profitului impozabil (anexa 5, col. 4 și col.5).

Astfel, la sfârșitul anului 2011, societatea nu mai are stoc de materii prime și marfă (sold final cont 301 și cont 371 este 0).

Din declarațiile D 112 depuse de societate pe anul 2011, a rezultat că societatea a declarat contribuții sociale și impozit pe venit dar în balanțele contabile și la calculul profitului contabil nu a ținut cont de cheltuiala cu salariile și contribuțiile sociale aferente

suportate de unitate în sumă totală de X lei, cheltuială deductibilă de care ține cont echipa de inspecție fiscală la recalcularea profitului impozabil (anexa 6).

În concluzie, valoarea cheltuielilor deductibile neînregistrate pe cheltuieli în contabilitate de către societate în anul 2011, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este suma totală de X lei ($X + X + X$).

În declarațiile D 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat depuse pentru primele trei trimestre din 2011, societatea a declarat la punctul 103 - "Impozit pe profit datorat de persoane juridice române" suma 0 (zero) ca și obligație de plată iar declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2011 nu a fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

Conform declarației D101 pe anul 2010, înregistrată la AFP Caransebeș sub nr. X/15.11.2012, societatea a declarat la rândul 39 - Profit impozabil/pierdere fiscală, de recuperat în anii următori - suma de „- X lei”.

Astfel, în perioada 01.01.2011-31.12.2011, societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de X lei, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "(1) 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."

Astfel, conform anexei 5, pentru anul 2011, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei (=col. 2 -col. 4-col. 5- col.6 -col. 7+ col.8+col.9 +col. 10+ col 11 + col 12). Cu acest profit impozabil recalculat conform art. 26 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „(5) Prin excepție de la prevederile alin. (1), pierderea fiscală anuală realizată începând cu anul 2009, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora”, se acoperă pierderea din anii precedenți care la sfârșitul anului 2010 este de X lei. Astfel, la 31 decembrie 2011, societatea verificată are un profit impozabil de X lei ($X \text{ lei} - X \text{ lei}$ - anexa 5 col. 13) pentru care datorează un impozit pe profit de X lei, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16% ” (anexa 5 col 14=col 13* 16%).

Deoarece, societatea, pentru anul 2011, a declarat impozit pe profit în sumă de 0 lei, deși în bilanța a constituit pentru trimestrul I 2011 un impozit pe profit în sumă de X lei, dar a declarat prin declarația D 100 suma de 0 lei, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei se datorează, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 120 respectiv art.120¹, majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, până la data de 22.07.2014. (Anexa 11)

În anul 2012, conform evidenței contabile, societatea a prezentat următoarea situație:

În perioada 01.01.2012-31.12.2012 societatea a înregistrat în contul 121 -Profit și pierdere, un profit în sumă de X lei.

În urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată s-au

constatat următoarele elemente care duc la modificarea bazei de impunere pentru impozitul pe profit:

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Conform situației descrise pe larg la capitolul A) - cheltuieli nedeductibile cu combustibilul aferente anului 2011, societatea a dublat și în anul 2012 atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea pe consum a acestui combustibil cu suma de X lei. Aceste bonuri sunt redată detaliat în anexa nr. 1 la RIF, suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul fiind de X lei (anexa 1, col. 6).

Organele de inspecție fiscală consemnează că în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile” și art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate cheltuieli deductibile: „f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii”, astfel, rezultă că aceste cheltuieli în sumă de X lei sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În anul 2012, societatea a înregistrat pe cheltuieli facturi emise pe persoană fizică (de la Registrul Auto Roman), în sumă totală de X lei (anexa 2B col. 6 la RIF).

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt cheltuieli deductibile "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune", aceste cheltuieli în sumă de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

De asemenea, societatea, la sfârșitul anului 2011, conform balanței de verificare încheiată la 31.12.2011 are un sold debitor la contul 3024 - Piese schimb - în sumă de X lei. La începutul anului 2012, conform balanței de verificare, puse la dispoziția echipei de control, aferentă lunii martie 2012, s-a constatat că soldul inițial debitor al contului 3024 - Piese schimb, aferent lunii ianuarie 2012 diferă de soldul final debitor al contului 3024 - Piese schimb aferent lunii decembrie 2011, și anume acesta este în sumă de X lei, sumă formată din: suma de X lei soldul final aferent anului 2011 + X lei, suma pentru care nu există document justificativ de achiziționare, și care este trecută pe cheltuieli în contul 6024 - Cheltuieli cu piesele de schimb, în luna ianuarie 2012 (X lei) și luna iunie 2012 (X lei) - anexa 2B, col.6.

Deoarece suma de X lei, nu are documente justificative, ci este trecută doar scriptic în contul 3024 - Piese schimb, iar apoi este înregistrată pe cheltuieli în contul 6024, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt cheltuieli deductibile "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune", astfel, rezultă că suma de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În concluzie, valoarea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal, aferente anului 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei (X lei + X lei + X lei).

B) venituri neînregistrate

În anul 2012, societatea nu a înregistrat pe venituri suma de X lei, formată din facturi emise către diverși clienți din țara și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat și vânzarea unui cap tractor MAN

descompletat, aceste venituri fiind prezentate detaliat în anexa 3, col. 10.

Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei au avut influență la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2012 (anexa 3 col. 10).

În luna martie 2012, societatea a înregistrat venituri în contul 707 în sumă de X lei, venituri pe care nu le-a luat în considerare la închiderea contului 121 - Profit și pierdere din luna martie 2012, ele rămânând în soldul creditor al contului 707 și la data de 31.12.2013. La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2012, de către echipa de inspecție fiscală, s-a ținut cont de aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei (anexa 5, col.9).

În concluzie, valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei (X lei + X lei).

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării fondului de salarii și a contribuțiilor sociale datorate de angajator și comparării lor cu cele înregistrate în evidența contabilă pe perioada anului 2012, și care reprezintă cheltuială pentru societate (contul 641 și 645), a rezultat suma de X lei (anexa 9), ce reprezintă cheltuială deductibilă, de care echipa de inspecție fiscală ține cont la recalcularea profitului impozabil, sumă formată din:

- fond salarii în sumă de X lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de către angajator în sumă de X lei;
- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în suma de X lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de X lei;
- contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de X lei;
- contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator în sumă de X lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator în sumă de X lei.

Rezultă astfel că, valoarea cheltuielilor deductibile neînregistrate de societate, aferente anului 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei.

În declarațiile D 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat, depuse pentru primele trei trimestre din 2012, societatea a declarat la punctul 103 – „Impozit pe profit datorat de persoane juridice romane” suma 0 (zero) ca și obligație de plată, iar declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2012 nu a fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

În concluzie, în perioada 01.01.2012-31.12.2012, societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, reprezentând cheltuieli aferente veniturilor, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de X lei, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "(1) 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."

Astfel, conform anexei 5, col. 11 pentru anul 2012, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei (=col. 2 -col. 4 - col. 5 - col.6 - col. 7+ col.8 + col.9 + col. 10+ col 11 - col 12) pentru care datorează un impozit pe profit de X lei, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16% (anexa 5, col 14=col 13*16%).

Deoarece, societatea, pentru anul 2012, a declarat impozit pe profit în sumă de 0 lei, prin declarația D 100, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei se datorează, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 120 respectiv art.120¹, majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, până la data de 25.04.2014 (Anexa 11).

În anul 2013, conform evidenței contabile, societatea a prezentat următoarea situație:

În perioada 01.01.2013-31.12.2013 societatea a înregistrat în contul 121 - Profit și pierdere, un profit în sumă de X lei.

În urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată s-au constatat următoarele elemente care duc la modificarea bazei de impunere pentru impozitul pe profit:

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Conform situației descrise pe larg la capitolul A) - cheltuieli nedeductibile cu combustibilul aferente anului 2011, societatea a dublat și în anul 2013 atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea pe consum a acestui combustibil cu suma de X lei. Aceste bonuri sunt redată detaliat în anexa nr. 1 la RIF, suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul fiind de X lei (anexa 1. col. 6).

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile" și a art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate cheltuieli deductibile: „f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii", astfel, rezultă că aceste cheltuieli în sumă de X lei sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal .

În anul 2013, societatea a înregistrat pe cheltuieli facturi emise pe persoană fizică (de la Romtelecom), facturi ce nu se regăsesc în dosarul cu documente justificative prezentat de societate, facturi emise de Cosmote care în momentul contabilizării, pe cheltuieli este trecut și soldul neachitat din perioada precedentă nu numai luna curentă, valoarea totală a acestor cheltuieli fiind în sumă de X lei, sumă redată detaliat în anexa col. 6 la RIF.

Conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt cheltuieli deductibile "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune", organele de inspecție fiscală stabilesc că aceste cheltuieli, în sumă de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În luna septembrie 2013, societatea înregistrează în contul 691 -Cheltuieli cu impozitul pe profit - suma de X lei (anexa 5, col 12).

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile” și art. 21 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt considerate cheltuieli deductibile : „ a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat”, astfel, rezultă că aceste cheltuieli în sumă de X lei sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În consecință, rezulta că, valoarea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal aferente anului 2013 și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei (X lei + X lei + X lei).

B) venituri neînregistrate

În anul 2013, societatea nu a înregistrat pe venituri suma de X lei, formată din facturi emise către diverși clienți din țară și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat, aceste venituri fiind prezentate detaliat în anexa 3. col. 10. Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei au avut influență la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2013 (anexa 3 col. 10).

În luna decembrie 2013, societatea a înregistrat venituri în contul 704 în sumă de X lei, aferente facturii nr.X/23.12.2013 emisă către SC X SRL X, CUI X, venituri pe care nu le-a luat în considerare la închiderea contului 121 - Profit și pierdere din luna decembrie 2013, ele rămânând în soldul creditor al contului 704 și la data de 31.12.2013. Deoarece, SC X SRL a fost plătitor de TVA doar pe perioada 29.04.2013 - 01.11.2013, iar la data de 23.12.2013, data emiterii facturii către aceasta, societatea a avut anulat codul de TVA de către organul fiscal teritorial, urmare a nedepunerii decontului de TVA - D 300, două perioade consecutive, societatea verificată trebuia să emită factura cu TVA astfel: cont venituri neînchis prin contul 121 - X lei și TVA colectată diferența – X lei (diferența la TVA este inclusă la capitolul TVA).

La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2013, de către echipa de inspecție fiscală s-a ținut cont de aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei (anexa 3. col. 10).

În concluzie, valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2013, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei (X +X).

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării fondului de salarii și a contribuțiilor sociale datorate de angajator și comparării lor cu cele înregistrate în evidența contabilă pe perioada anului 2013, și care reprezintă cheltuielă pentru societate (contul 641 și 645) a rezultat suma de X lei (anexa 10, col 4-col 3 și anexa 9), ce reprezintă cheltuielă deductibilă de care, echipa de inspecție fiscală ține cont la recalcularea profitului impozabil, sumă formată din:

- fond salarii în sumă de X lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de către angajator în sumă de X lei;
- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de X lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de X lei;
- contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de X lei;
- contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator în sumă de X lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator în sumă de X lei.

Societatea, în luna octombrie 2013, a constituit cheltuieli cu salariile, dar la închiderea lunii nu a închis conturile de cheltuieli aferente (cont 641 și 645), acestea având sold și la 31 decembrie 2013.

La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2013, de către echipa de inspecție fiscală s-a ținut cont de aceste cheltuieli neînchise, în sumă de X lei.

Astfel, rezultă că, valoarea cheltuielilor deductibile neînregistrate de societate, aferente anului 2013, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei (X+X).

Societatea a constituit, în bilanța de verificare încheiată la 30.09.2013, un impozit pe profit în sumă de X lei, din care a declarat prin declarația D100 suma de X lei. Declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2013 nu a fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

Astfel, în perioada 01.01.2013-31.12.2013, societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, reprezentând cheltuieli aferente veniturilor, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de X lei, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Cod fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "(1) 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."

Astfel, conform anexei 5, col 13, pentru anul 2013, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei (=col. 2 -col. 4 - col. 5 - col.6 - col. 7 + col.8 + col.9 + col.10 + col.11 + col.12) pentru care datorează un impozit pe profit de X lei, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: "Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%" (anexa 5, col 14 = col 13* 16%).

Deoarece, societatea, pentru anul 2013, a declarat prin declarația D 100 suma de X lei, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în suma de X lei (X lei - X lei = col 15 din anexa 5) se datorează, în conformitate cu prevederilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.120 respectiv art.120¹, majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, până la data de 25.04.2014 (Anexa 11)

Prin urmare, în sarcina societății, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar următoarele debite:

- impozit pe profit diferență X lei (X + X + X)
- majorări impozit profit diferență X lei (X + X + X)

-penalități impozit profit diferență	X lei (X + X + X)
Total	X lei

Impozitul pe veniturile din salarii

Perioada verificată: 01.01.2011-31.12.2013

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În anul 2011 societatea a declarat un impozit pe venit din salarii în sumă de 126 lei (anexa 6).

În perioada ianuarie 2012- iunie 2013, societatea a depus la organul fiscal teritorial declarațiile D 112 privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate cu suma datorată "0" (zero).

În evidența contabilă apar înregistrări privind cheltuielile cu salariile și contribuțiile aferente doar în perioada iulie 2013 - decembrie 2013.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere și faptul că societatea desfășoară activitate de transport bunuri și de comercializare material lemnos, activități ce presupun existența de muncă salarială ce constă în șoferi pentru activitatea de transport și muncitori pentru activitatea de comercializare masa lemnoasă, comparativ cu datele din evidența contabilă și cele declarate prin declarația D 112 pe perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, consemnează că, rezultă suspiciuni privind neînregistrarea și nedeclararea corectă a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale, respectiv evidența salariaților.

Urmare acestor constatări și suspiciuni, organele de inspecție fiscală, prin adresa nr.X/18.06.2014 către ITM X, au solicit informații în legătură cu numărul de salariați ai acestei societăți, informații privind contractele de muncă încheiate pe perioada verificată respectiv data încheierii și data încetării contractului individual de muncă, funcția ocupată, numele persoanelor angajate, salariul de încadrare, perioadele de suspendare unde este cazul.

Prin adresa de răspuns nr. X/19.06.2014, ITM X comunică că pe perioada anilor 2012-2013 societate a avut X salariați din care activi la data transmiterii răspunsului în număr de X salariați.

Organele de inspecție fiscală consemnează că au fost solicitate societății, documente justificative în legătură cu evidența salariaților pe perioada verificată.

Societatea a prezentat copii după contractele de muncă încheiate cu salariații, state de plată, pontaje pe perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013 și Registrul salariați la data de 3 iulie 2014 emis de sistemul informatic REVISAL al societății, în care apar ca și salariați persoanele care se regăsesc și în adresa primită de la ITM X, ca urmare a consultării aplicației electronice organizată la nivel național Revisal constituită din Registrele generale de evidență transmise la ITM de către toți angajatorii.

Din verificarea documentelor primite, s-a constatat că salariații lucrează doar 6-7 zile pe lună conform pontajelor, în restul timpului fiind în concediu fără plată, statele de plata nefiind semnate de către salariați. Prin acest fapt, societatea nu poate face dovada luării la cunoștință de către salariați de timpul lucrat, de perioada de suspendare, nu poate face dovada plății salariilor și nici de corectitudinea reținerilor din salariu reprezentând contribuții sociale, impozitul pe venitul din salarii și nici a sumei reprezentând restul de plată (salar net).

Conform art. 34 alin.(3) din Codul muncii "Registrul general de evidență a salariaților [...] cuprinde ...[...] tipul contractului individual de muncă, salariul, sporurile și cuantumul acestora, perioada și cauzele de suspendare a contractului individual de muncă ..."

Comparând aceste documente cu răspunsul primit de la ITM X, organele de inspecție fiscală au constatat că întreruperile din pontaje nu sunt confirmate prin

răspunsul de la ITM, aceste documente nu sunt concludente și nu reflectă starea reală. Drept urmare, echipa de inspecție fiscală, a procedat la recalcularea fondului de salarii și a impozitului pe veniturile din salarii pe perioada verificată, luând în calcul ca și mijloace de probă, documentele certe primite de la societate și de la ITM, și anume: contractele de muncă pe perioada nedeterminată încheiate, adresa primită de la ITM X, registrul salariaților.

Astfel:

- în anexa 7 este redată situația salariaților pe perioada anilor 2012- 2013, în care se reflectă data angajării, data încetării contractului, salariul brut la data angajării și la data controlului;

- în anexa 8 este redat fondul de salarii, pe luni, care a fost luat în calcul la stabilirea impozitului pe venitul din salarii și a contribuțiilor sociale pe perioada anilor 2012-2013;

- în anexa 9 este redat, pe luni, modul de recalculare al impozitului pe venitul din salarii și a contribuțiilor sociale perioada anilor 2012-2013;

- în anexa 10 este redat modul de calcul a diferențelor de impozit pe venitul din salarii și a contribuțiilor sociale stabilite în urma inspecției fiscale, al majorărilor de întârziere și a penalităților de întârziere.

În concluzie, în urma recalculării impozitului pe venitul din salarii, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit în sumă de X lei din care declarat prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de impozit pe venitul din salarii neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art. 57 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 120, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei, până la data de 22.07.2014 și potrivit art. 120¹, penalități de întârziere în sumă de X lei. (anexa 10).

Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat contribuția de asigurări sociale datorată de către angajator în suma de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției de asigurări sociale datorată de către angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei, rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale datorată de către angajator neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.a¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ diin O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completări ulterioare, s-au calculat până la 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei

(anexa 10).

Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție de asigurări sociale reținută de la salariați în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției de asigurări sociale reținută de la salariați, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale reținută de la salariați neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completării ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale reținută de la salariați neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.d²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011, societatea a declarat o contribuție de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, organele

de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale reținută de la salariați neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.d¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale de sănătate neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.b²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate asigurați

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate asigurați în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției la fondul asigurărilor sociale de sănătate angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență de contribuție de asigurări sociale reținută de la salariați neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.b¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozitul pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10)

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în suma de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10)

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările

ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În anul 2011 societatea a declarat o contribuție la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de X lei (anexa 6).

Conform situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție în sumă de X lei din care declarată prin declarația D 112 în sumă de X lei rezultând o diferență neînregistrată și nedeclarată de către societate pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, în sumă totală de X lei (anexa 10).

Temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală este art.296¹⁸ alin.(1) și alin.(3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 22.07.2014, majorări de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

De asemenea, pentru diferența în sumă de X lei, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat până la data de 22.07.2014, penalități de întârziere în sumă de X lei (anexa 10).

Taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

În urma verificării documentelor financiar contabile puse la dispoziția echipei de inspecție fiscală, pentru perioada ianuarie 2011 - decembrie 2013, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au dus la modificarea TVA deductibilă, astfel:

- În toată perioada, societatea se alimentează la pompă cu combustibil pentru autocamioanele cu care își desfășoară activitatea, combustibil pe care îl achită în numerar, cu card credit sau cu cardul emis de SC X SRL. Pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură societatea a solicitat și bonurile fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă. Astfel, societatea, prin înregistrarea în contabilitate și deducerea TVA atât de pe facturi cât și de pe bonurile fiscale solicitate la alimentare, plătite cu cardul emis de SC X SRL a dublat aprovizionarea cu combustibil dar și TVA deductibil aferent acestor aprovizionări. Aceste bonuri fiscale de combustibil nu au menționat pe ele numărul de înmatriculare al autovehiculului care a făcut aprovizionarea și nici denumirea cumpărătorului. Aceste bonuri sunt redactate detaliat în anexa nr. 1 la RIF, suma cu care este influențată TVA deductibilă fiind de X lei (anexa 1, col. 7)

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea TVA pentru suma de X lei (anexa 1, col. 7) conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.145 alin. (2) lit. a) potrivit căruia „(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;” și conform prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a), potrivit căruia : "(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții: a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă

bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

- Pe perioada 01.08.2012-19.11.2012 societății i s-a anulat codul de TVA de către organul fiscal teritorial, urmare nedepunerii decontului de TVA, formular D 300.

În această perioadă, societatea înregistrează în contabilitate și deduce TVA de pe bonuri fiscale de combustibil în suma totală de X lei din care TVA în sumă de X lei (anexa 2A col 7).

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea TVA pentru suma de X lei, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 11 alin. (1³): „Contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)–e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă.”

- În perioada 2012 - 2013, societatea a înregistrat în contabilitate și a dedus TVA de pe facturi emise de neplătitori de TVA și facturi emise de Cosmote care sunt contabilizate cu suma reprezentând suma datorată pentru luna curentă plus soldul de plată neachitat din perioada precedentă până la data emiterii facturii curente, denaturând astfel TVA aferent facturii curente cu TVA aferent soldului de plată neachitată până la data emiterii facturii curente, care a fost dedus la perioada respectivă. TVA aferent acestor documente este în sumă de X lei, suma redată detaliat în anexa 2A col. 7 la RIF.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea TVA pentru suma de 306,15 lei, conform prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 145 alin. (2) lit. a) - " (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;" și conform prevederilor art. 146 alin. (1) lit. a) - "(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții: a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;"

Prin urmare, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea sumei de X lei (X + X + X).

Taxa pe valoarea adăugată colectată

În perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală consemnează că societatea desfășoară operațiuni impozabile de natura:

1) - prestări servicii, transport de marfă intern și intracomunitar, cu mijloace proprii de transport (Austria, Elveția, Ungaria);
2) - vânzarea de fier vechi către SC X SRL X, fier rezultat din dezmembrarea mijloacelor de transport stricate.

3.1) - livrări de lemn de foc către persoane juridice plătitoare de TVA, societatea întocmind facturi fiscale cu mențiunea "taxare inversa" conform art. 160¹ din Legea nr. 571/2003 cu modificările ulterioare. Nu s-au efectuat plăți efective de taxa pe valoarea adăugată la facturile unde apare mențiunea "taxare inversă". Condiția obligatorie este ca

atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie plătitori de taxa pe valoarea adăugată. În urma verificării s-a constatat că atât furnizorul cât și beneficiarul sunt plătitori de taxa pe valoarea adăugată;

3.2) - livrări intracomunitare de bunuri (lemne foc) scutite privind TVA, conform prevederilor art. 143 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru;

Pentru justificarea scutirii de TVA pentru livrările intracomunitare de bunuri efectuate s-au verificat documentele justificative, conform prevederilor art. 10 alin. (1) din OMFP nr. 2222/22.12.2006 respectiv:

- factura care conține informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și în care este menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru,

- documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru (CMR) și contractul/comanda încheiată cu beneficiarul bunurilor.

În ceea ce privește verificarea validității codului de TVA al partenerilor din statele membre societatea a respectat prevederile OMFP nr. 1706/2006.

De asemenea, se consemnează că, în urma solicitării de informații de la Compartimentul de schimb internațional de informații pentru perioada ianuarie 2011 - decembrie 2013, cu adresa nr.X/20.02.2014 s-a primit Raportul nr. X/20.02.2014 din care nu au rezultat deficiențe.

Pentru activitatea de transport marfă societatea deține Licența pentru transportul rutier internațional de mărfuri contra cost în numele unui terț emisă de Ministerul Transporturilor și Copie conformă pentru transportul rutier internațional de mărfuri contra cost în numele unui terț valabilă pentru autovehiculul cu nr. de înmatriculare X și X.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a obținut venituri din activitatea de prestări servicii de transport rutier intracomunitar de bunuri cu mijloace de transport proprii, care nu sunt considerate operațiuni impozabile în România dacă pentru serviciul prestat, clientul intracomunitar furnizează un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului. Astfel, locul impozitării se mută în statul membru care a atribuit codul valabil de TVA, conform prevederilor art. 133 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza verificărilor efectuate s-a constatat că societatea pentru cursele de prestări servicii de transport rutier intracomunitar de bunuri cu mijloace de transport proprii efectuate a emis factura fiscală, CMR, clientul intracomunitar a furnizat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, are contract (cu X din Austria). Încasarea facturilor s-a efectuat prin bancă și ocazional cu chitanță.

Pentru verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA și a datelor de identificare ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA în celelalte state membre UE, de către persoane înregistrate în scopuri de TVA în România, pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2013, organul de inspecție fiscală a solicitat Compartimentului de informații fiscale, informații cu privire la tranzacțiile desfășurate de SC X SRL cu partenerii din UE prin adresa nr. X/20.02.2014. Răspunsul la solicitare este anexat la prezentul RIF, Raportul X/20.02.2014, din care se constată că toate societățile din alte state membre cu care societatea verificată are relații de afaceri sunt valabile.

Din verificările întreprinse, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care modifică baza de impozitare a TVA colectată, astfel:

În perioada verificată, societatea nu a înregistrat pe venituri și nu a colectat TVA de pe facturi emise către diverși clienți din țară și din comunitate reprezentând atât

venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat și vânzarea unui cap tractor MAN descompletat, aceste facturi fiind prezentate detaliat în anexa 3. col. 9.

Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Pentru unii clienți neînregistrați în scopuri de TVA, societatea a emis factura în regim de taxare inversă sau a înregistrat eronat factura fără TVA (Primăria X, X, X SRL) iar pentru transport intracomunitar de bunuri societatea a emis în unele cazuri factura fără TVA deși societatea parteneră nu avea un cod valid de TVA sau, nu s-a făcut dovada codului valid de TVA (X Italia, X).

Aceste facturi neînregistrate care au avut influență și la recalcularea profitului impozabil aferent perioadei fiscale sunt redată detaliat în anexa 3 col 9.

TVA de plată (diferența) aferentă acestor facturi este în sumă de X lei (anexa3 col 9).

Rezultă astfel că, pe perioada verificată societatea nu a colectat și are de plată TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au invocat:

- prevederile art. 160 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.”

- prevederile art. 133 alin (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „ Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

- prevederile art. 140 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

Urmare inspecției fiscale, baza impozabilă privind TVA s-a modificat fiind constatate diferențe suplimentare în sumă totală de X lei, reprezentând TVA necolectată și TVA fără drept de deducere, fiind stabilite următoarele :

- soldul sumei negative a TVA solicitată la rambursare la „31.12.2014”	X lei;
- TVA diferența ce nu se justifică la rambursare	X lei;
- soldul sumei negative a TVA cu drept de rambursare la 30.09.2013	X lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în cauza analizată, se rețin următoarele:

Aspecte procedurale

3.1 Referitor la motivele invocate de contestatoare vizând nelegalitatea și netemeinicia deciziei de impunere și raportului de inspecție fiscală, se reține:

În primul rând, referitor la raportul privind rezultatul inspecției fiscale, art. 41, art. 85, art. 109 și art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"Art. 41. - În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale".

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri".

"Art. 109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale."

Totodată, conform pct. 106.1-106.3 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

"106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial".

Se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlu de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este *numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale* în sarcina contribuabilului.

De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede cu claritate faptul că „Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul

administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stă la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Ca atare, raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014 nu este act administrativ fiscal deoarece nu stabilește, modifică ori stinge drepturi sau obligații fiscale, acesta fiind anexă a deciziei de impunere nr. X/31.07.2014, după cum se precizează chiar în formularul deciziei comunicate contestatoarei, astfel, acesta nu este susceptibil a fi contestat.

Referitor la invocarea dispozițiilor art.104 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organele de inspecție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de 3 luni.”, se rețin următoarele:

Termenul de 3 luni pentru efectuarea inspecției fiscale, conform art. 104 din Codul de procedură fiscală este un *termen de recomandare*, având ca scop minima afectare a activității contribuabilului, iar depășirea lui nu este sancționată cu nulitatea absolută sau nelegalitatea deciziei de impunere emisă în urma inspecției, în lipsa unei dispoziții legale exprese în acest sens. Prin urmare, *câtă vreme obligațiile fiscale stabilite în sarcina contribuabililor în urma unei inspecții fiscale sunt legal datorate, contribuabilii au obligația constituțională să contribuie, prin impozite și taxe, la cheltuielile publice, fără ca o atare contribuție să fie considerată ca o vătămare a drepturilor și intereselor lor legitime.*

Totodată, se reține că durata de efectuare a inspecției fiscale se circumscrie principiului minimeii afectări a activității contribuabilului, iar societatea nu a dovedit vătămarea efectivă a drepturilor sale prin depășirea acestei durate.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia Raportul de inspecție fiscală nr. X/31.07.2014, Decizia de impunere nr. X/31.07.2014, comunicate prin poștă, au fost listate la 07.08.2014, iar anexele la raportul de inspecție fiscală au fost comunicate în copie xerox, fără ca acestea să fie certificate pentru conformitate cu originalul de către organul fiscal emitent, se rețin în acest sens, precizările organelor de inspecție fiscale, aduse în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. X/15.10.2014, și anume:

“ În conformitate cu prevederile art. 107 alin. (5) Cod de procedură fiscală *“data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul”*, în cazul acesta fiind data de 29.07.2014 - data la care a avut loc discuția finală prezentându-i-se proiectul de raport de inspecție fiscală. În conformitate cu prevederile art. 107 alin (4) Cod de procedură fiscală, contribuabilului i s-a acordat termenul legal de 3 zile pentru prezentarea punctului de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală, Raportul de inspecție fiscală fiind încheiat în data de 31.07.2014.

Comunicarea actului administrativ fiscal s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 44, alin. (2) Cod de procedură fiscală, apelându-se la remiterea prin poștă.

Data *“listării”* raportului, respectiv a deciziei de impunere nu are nici un fel de influență, întrucât în conformitate cu prevederile art. 45 Cod de procedură fiscală, *“actul*

administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului”, adică data de 20.08.2014.

Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere se emit utilizând aplicația informatică pusă la dispoziție de ANAF, în trei exemplare originale, din care un exemplar, *însoțit de anexe semnate în original de organele de inspecție fiscală*, a fost comunicat agentului economic.”

Referitor la afirmația contestatoarei precum că, decizia de impunere a fost emisă cu încălcarea dispozițiilor art. 43 alin.(2) lit. e și lit. f) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât nu conține motivele de fapt care au condus la stabilirea obligațiilor de plată către bugetul general consolidat al statului în cuantum de X lei și respingerea la rambursare a sumei negative de TVA în cuantum de X2 lei și nici temeiul de drept decât superficial, în sensul “*Legea 571/2003*”, “*HG 44/2004*”, fără a preciza articolele din aceste acte normative, se rețin următoarele:

La art.43 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ART. 43 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”

În cauză, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014 a fost emisă în baza art.86 și art.87 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv cuprinde categoria de impozit, taxa datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, cuantumul acestora pentru perioada impozabilă precum și elementele prevăzute la art. 43 din același act normativ.

Totodată, la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014 este anexat Raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014 împreună cu anexele sale, asa cum se stipulează și la Cap. 5 – Dispozitii finale din decizie fiind respectate și prevederile art.109 alin.(1) și alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Astfel că, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014 a fost emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, în care au fost prezentate *motivele de fapt și de drept* care au stat la baza celor constatate și stabilite de organele de inspecție fiscală, *preluate și menționate sintetizat și prin decizia de impunere contestată*, prin urmare, afirmația contestatoarei nu se justifică.

În ceea ce privește “viciile de fond” ale actului administrativ, invocate de contestatoare, referitoare la faptul că în cuprinsul deciziei și raportului de inspecție fiscală nu se precizează numărul total de pagini și nici numărul de pagini ale anexelor la Raport, nu cuprinde data aprobării de către conducătorul Activității de inspecție fiscală ci doar sintagma “aprobat”, actul este aprobat de către “Șef Administrație ADJUNCT-inspector fiscal grad II “ nu de către conducătorul organului fiscal emitent, anexele la raport reprezintă simple copii xerox, făcându-se trimitere la prevederile art. 150 alin. (2) din Codul de procedură civilă, aceste argumente nu pot fi reținute în soluționarea cauzei, având în vedere cele ce preced:

Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere au fost emise utilizând aplicația informatică pusă la dispoziție de ANAF, paginile fiind automat numerotate (Ex. pag. “12 din 13”), atât raportul de inspecție fiscală cu anexele întocmite, cât și decizia de impunere fiindu-i comunicate contribuabilului, documentație înaintată cu adresa nr.X/12.08.2014, transmisă prin poștă pe adresa sediul societății și confirmată de primire în data de 19.08.2014 de către administrator.

Raportul de inspecție fiscală are forma standard și se emite în sistem informatic, astfel că, nu se poate pune la îndoială de către contribuabil titlatura conducătorului inspecției fiscale, care este în conformitate cu statul de funcții.

Așa cum s-a arătat mai sus, anexele la Raportul de inspecție fiscală au fost întocmite și semnate în original de echipa de inspecție fiscală, fără a avea legatură cu prevederile articolului art. 150 alin (2) Cod de procedura civilă, invocat de către contestatoare (care se referă strict la “copii după înscrisuri”).

Prin urmare, argumentele contestatoarei privind “viciile de fond” ale actului administrativ, nu pot fi considerate decât doar simple afirmații, fără nicio susținere.

Cât privește faptul că în Raportul de inspecție fiscală, la paragraful analiza “TVA” de rambursat, cuprinde soldul sumei negative de TVA la “31.12.2014” în realitate fiind 31.12.2013, de precizat că, aceasta este o eroare de redactare care nu influențează cu nimic constatările sau perioadele verificate, datele privind numărul decontului, suma solicitată și perioada supusă verificării fiind corecte atât în RIF - punctul 5.2 “DNOR supuse verificării”, capitolul III Constatari pag. 22 tabelul 34 “Obligația fiscală principală – Taxa pe valoarea adăugată” cât și în Decizia de impunere. De asemenea, din lectura *completă* a RIF-lui reiese clar că sumele sunt cele stabilite pe perioada până la 31.12.2013.

Nu poate fi reținută nici afirmația contestatoarei cu privire la faptul că organul de control nu a ținut cont de documentele justificative prezentate cu ocazia controlului care au stat la baza exercitiului contabil, în condițiile în care, însăși administratorul societății a declarat pe proprie răspundere că nu mai deține alte acte și documente contabile în afara celor puse la dispoziția organelor de control - Declarația pe propria răspundere dată la finalizarea inspecției fiscale (anexată la contestație).

De altfel, această afirmație este combătută de contestatoare și prin susținerea sa în contestație, potrivit căreia: „Controlul a vizat TOATE documentele financiar-contabile aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013, încălcându-se deci și art.97 alin.(3) lit.a) Cod de Procedură Fiscală” (pag. 4 din contestație).

Referitor la invocarea încălcării prevederilor art. 96 alin. (1) lit. a)-b), respectiv a art. 97 alin. (3) pct. a) din Codul de procedură fiscală, în sensul că raportul de inspecție fiscală nu cuprinde formele inspecției fiscale, organul fiscal nu a respectat metoda controlului prin sondaj, întrucât a verificat toate operațiunile societății din perioada 01.01.2011-31.12.2013, neavând loc o “verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative”, se reține:

Potrivit prevederilor art. 96, art.97 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“Art. 96

(1) Formele de inspecție fiscală sunt:

- a) inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a tuturor obligațiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioadă de timp determinată;
- b) inspecția fiscală parțială, care reprezintă activitatea de verificare a uneia sau mai multor obligații fiscale, pentru o perioadă de timp determinată.

(2) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale.

Art. 97 Proceduri și metode de control fiscal

(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

- a) controlul inopinat, care constă în activitatea de verificare faptică și documentară, în principal, ca urmare a unei sesizări cu privire la existența unor fapte de încălcare a legislației fiscale, fără anunțarea în prealabil a contribuabilului;
- b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat.

(...)

(3) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele metode de control:

- a) controlul prin sondaj, care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat;
- b) controlul electronic, care constă în activitatea de verificare a contabilității și a surselor acesteia, prelucrate în mediu electronic, utilizând metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.”

Așa cum este consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.F-CS 293/31.07.2014 “ în realizarea inspecției fiscale parțiale, s-a utilizat metoda controlului prin sondaj care a constat în verificarea documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și de plată a TVA și a impozitului pe profit în perioada verificată.”

De asemenea, cum s-a arătat mai sus, inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale (art. 96 alin. (2) din Codul de procedură fiscală).

Ca atare, afirmațiile contestatoarei sunt nejustificate, neputând fi reținute în soluționarea contestației.

Afirmația contestatoarei cu privire la faptul că, inspecția a fost suspendată nejustificat în perioada 14.03.2014-25.07.2014, neprecizându-se condițiile și modalitățile de suspendare, nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, întrucât așa cum precizează în acest sens organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. X/15.10.2014: “ Inspecția fiscală a fost suspendată în perioada 14.03.2014-25.07.2014 fiind îndeplinită condiția de suspendare prevăzută la art. 2 lit. b) din Ordinul 467/2013. Suspendarea a fost efectuată ca urmare a nepunerii la dispoziția organelor de control a tuturor actelor și documentelor contabile necesare desfășurării inspecției fiscale ca urmare a avizelor de inspecție fiscală emise. S-au întocmit în acest sens următoarele: Referat de suspendare înregistrat sub nr. X/25.04.2014, Dispoziția de măsuri nr.X/25.04.2014 și Comunicarea suspendării inspecției fiscale nr.X/25.04.2014. Cu adresa nr.X/29.04.2014 i s-au comunicat contribuabilului, prin remitere directă, Dispoziția de măsuri nr.X/25.04.2014 și Comunicarea suspendării inspecției fiscale nr.X/25.04.2014.”

Nu poate fi reținută afirmația contestatoarei potrivit căreia inspecția fiscală a început la mai mult de 90 de zile de la data depunerii decontului, deoarece din data de 25.01.2014 până la data începerii inspecției (07.02.2014) nu sunt 90 de zile.

Nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, nici invocarea încălcării art. 12 *“Buna-credință”* din Codul de procedură fiscală, în condițiile în care, așa cum se arată în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. X/15.10.2014: *“organele de inspecție fiscală au depășit cu mult în timpul inspecției fiscale ceea ce presupune Buna-credință, dovada fiind și durata inspecției fiscale (atât de contestată) care a avut un singur motiv: permiterea contribuabilului de a aduce toate actele și documentele necesare efectuării verificării, acceptarea modificării și depășirii termenelor inițiale acordate în acest sens.*

- Prin Dispoziția de măsuri nr.X/18.02.2014 s-a acordat termen până în data de 26.02.2014 pentru îndeplinirea măsurii dispuse, respectiv prezentarea unor acte și documente, iar contribuabilul a solicitat verbal prelungirea termenului și a transmis aceste documente prin poștă în data de 04.03.2014. În Procesul Verbal nr.X/14.03.2014 este descris acest aspect referitor la modul în care contribuabilul a pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală doar o parte din actele și documentele necesare inspecției fiscale, respectiv doar actele pentru anii 2012 și 2013 - și acestea parțiale, fără 2011, etc.

- O parte din documentele contabile aduse urmare Dispoziției de măsuri nr.X/18.02.2014 conțineau erori și necorelații și au fost identificate X cartele de facturi pe care contribuabilul nu le-a prezentat, ceea ce a determinat echipa de inspecție fiscală să întocmească o nouă Dispoziție de măsuri nr.X/25.04.2014, prin care a dispus măsuri în vederea corectării evidenței contabile cu aspectele sesizate, acordându-i contribuabilului un termen de 20 de zile, suspendând inspecția în acest interval, conform prevederilor legale.”

Față de cele anterior prezentate, motivațiile contestatoarei vizând nelegalitatea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere pe nerespectarea unor condiții procedurale privind desfășurarea inspecției sunt neîntemeiate și urmează a fi respinse ca atare.

Pe fondul cauzei

3.2 Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,

- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,

cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestatoarea nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația și nu prezintă dovezi în susținerea cauzei.

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În fapt, potrivit consemnărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, societatea desfășoară activitate complexă de transport bunuri și de comercializare material lemnos, activități ce presupun existența constantă de forță de muncă: șoferi pentru activitatea de transport și muncitori pentru activitatea de prelucrare și comercializare masă lemnoasă.

Totodată, se consemnează faptul că, comparativ cu datele din evidența contabilă

și cele declarate prin declarația D 112 pe perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013, rezultă suspiciuni privind neînregistrarea și nedeclararea corectă a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale, respectiv evidența salariaților.

Prin adresa nr.X/18.06.2014 către ITM X, organele de inspecție fiscală au solicitat informații în legătură cu numărul de salariați ai acestei societăți, informații privind contractele de muncă încheiate pe perioada verificată, respectiv data încheierii și data încetării contractului individual de muncă, funcția ocupată, numele persoanelor angajate, salariul de încadrare, perioadele de suspendare unde este cazul.

Prin adresa de răspuns nr. X/19.06.2014, ITM X a comunicat că pe perioada anilor 2012-2013 societatea a avut X salariați din care activi la data transmiterii răspunsului în număr de X salariați.

Din verificarea documentelor și actelor contabile puse la dispoziție de către societate, organele de inspecție fiscală au constatat că salariații sunt pontaji ca lucrând 6-7 zile din lună, în restul timpului figurând în concediu fără plată.

Societatea nu poate face dovada luării la cunoștință de către salariați a timpului lucrat, a perioadelor de suspendare, întrucât statele de plată puse la dispoziție nu sunt semnate de către aceștia.

Coroborând constatările din timpul inspecției fiscale cu informațiile primite de la ITM X, echipa de inspecție fiscală a considerat ca nereale întreruperile din pontaje, acestea nefiind confirmate nici de răspunsul ITM X, procedându-se la recalcularea fondului de salarii respectiv a impozitului pe salarii, a contribuțiilor aferente, la care au fost calculate și accesorii.

Echipa de inspecție fiscală a luat în calcul ca și mijloace de probă, documentele certe primite de la societate și de la ITM, și anume: contractele de muncă pe perioada nedeterminată încheiate, adresa primită de la ITM X, registrul salariaților.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada ianuarie 2012 - decembrie 2013 diferența neînregistrată și nedeclarată de către societate privind impozitul pe venitul din salarii în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări sociale datorată de către angajator de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări sociale reținută de la salariați în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă totală de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de la salariați în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + lei), contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei (X lei + X lei), contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de X lei și accesorii în sumă de X lei (X lei + X lei).

Prin contestația formulată, pentru diferența în sumă totală de X lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, CAS datorată de angajator, CAS datorată de asigurați, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, CASS datorată de angajator, CASS datorată de asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor

salariale și accesoriile aferente acestora, contestatoarea nu aduce niciun argument *de fond care să fie susținut cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale*.

Singura afirmație a contestatoarei este că, sumele recalculate în mod nelegal reprezentând impozit pe veniturile din salarii și accesorii, respectiv contribuții de asigurări sociale și accesorii, nu sunt reale, întrucât la recalculare, organul fiscal a estimat sumele și accesoriile aferente, în baza unor adrese comunicate de ITM X - instituție publică cu care se află în litigiu încă din anul 2013, prezumând astfel, lipsa de obiectivitate și subiectivismul ITM X în a da relații privitoare la firmă.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

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

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, și să prezinte dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că, deși, SC X SRL, contestă obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. X/31.07.2014, *în sumă totală de X lei*, aceasta nu aduce în susținerea cauzei în ceea ce privește diferența în sumă de X lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, CAS datorată de angajator, CAS datorată de asigurați, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, CASS datorată de angajator, CASS datorată de asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale și accesoriile aferente acestora, niciun argument *de fond care să fie susținut cu documente justificative și motivat pe bază de dispoziții legale, care să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală*.

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de

15.02.2013 „cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art.250 din același act normativ care precizează : „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]” .

Totodată, art.65 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “11.1. Contestația poate fi respinsă ca :[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]”.

Pe cale de consecință, contestația formulată de SC A.P. MIT INTERNAȚIONAL SRL, **se va respinge ca nemotivată** pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări

- X lei - de sănătate datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,

În subsidiar, invederăm contestatoarei faptul că informațiile primite de la ITM X constituie mijloace de probă, astfel cum sunt definite la art.49 din Codul de procedură fiscală, și au fost administrate ținând cont de forța lor probantă, în stabilirea realității de fapt fiscale; organele de inspecție fiscală au procedat *la recalcularea* fondului de salarii respectiv a impozitului pe salarii, a contribuțiilor aferente, la care au fost calculate și accesorii, luând în calcul ca și mijloace de probă, documentele certe primite de la societate și de la ITM, și anume: contractele de muncă pe perioada nedeterminată încheiate, adresa primită de la ITM X, registrul salariaților, așa cum este consemnat în raportul de inspecție fiscală.

3.3 Referitor la suma de totală de X lei, reprezentând

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

cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestatoarea nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația și nu prezintă dovezi în susținerea cauzei.

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În fapt, organele de inspecție fiscală, în urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată, au constatat următoarele elemente care duc la

modificarea bazei de impunere pentru impozitul pe profit:

An 2011

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Societatea, se alimentează la pompă cu combustibil pentru autocamioanele cu care își desfășoară activitatea, combustibil pe care îl achită în numerar, cu card credit sau cu cardul emis de SC X SRL. Pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură, societatea a solicitat și bonuri fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, prin înregistrarea în contabilitate a combustibilului atât de pe facturi cât și de pe bonurile fiscale solicitate la alimentarea cu cardul emis de SC X SRL, societatea a dublat atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea pe consum a acestui combustibil dar și TVA-ul deductibil aferent acestor aprovizionări. Aceste bonuri fiscale de combustibil nu au menționat pe ele numărul de înmatriculare al autovehiculului care a făcut aprovizionarea și nici denumirea cumpărătorului. Suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul este de X lei (cont 6022).

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna martie 2011, societatea înregistrează în contul 691- Cheltuieli cu impozitul pe profit - suma de 6.027 lei, impozit înregistrat dar nedeclarat.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli în sumă de X lei (X + X) sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit.a) și lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

B) venituri neînregistrate

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în lunile iunie, iulie și decembrie 2011, societatea nu a înregistrat pe venituri X facturi emise de prestări servicii transport și vânzare bușteni, iar în luna ianuarie a înregistrat doar pe venituri factura emisă către Primăria X, factură de transport auto. Suma totală cu care au fost influențate veniturile societății este de X lei. Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394.

Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

În concluzie, organele de inspecție fiscală stabilesc că valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2011 și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei.

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Societatea la începutul anului 2011 are un sold inițial la contul 301 – „ Materii prime” de X lei, cont în care s-a contabilizat intrarea de bușteni care se comercializează mai târziu ca bușteni sau ca lemn de foc paletizat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna ianuarie 2011 societatea are vânzări de bușteni dar nu descarcă și gestiunea de stoc cu suma de X lei, cheltuială deductibilă, de care, echipa de inspecție fiscală, ține cont la recalcularea profitului impozabil.

În luna iunie 2011, societatea se aprovizionează cu bușteni în valoare de X lei pe

care îi vinde, dar nu descarcă și gestiunea de stoc mărfuri cu suma de X lei, cheltuială deductibilă, de care, echipa de inspecție fiscală, ține cont la recalcularea profitului impozabil.

Astfel, la sfârșitul anului 2011, societatea nu mai are stoc de materii prime și marfă (sold final cont 301 și cont 371 este 0).

De asemenea, din declarațiile D 112 depuse de societate pe anul 2011, a rezultat că societatea a declarat contribuții sociale și impozit pe venit, dar în balanțele contabile și la calculul profitului contabil nu a ținut cont de cheltuiala cu salariile și contribuțiile sociale aferente, suportate de unitate în sumă totală de X lei, cheltuială deductibilă de care echipa de inspecție fiscală ține cont la recalcularea profitului impozabil.

În concluzie, valoarea cheltuielilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2011, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei ($X + X + X$).

În declarațiile D 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat depuse pentru primele trei trimestre din 2011, societatea a declarat la punctul 103 - "Impozit pe profit datorat de persoane juridice romane" suma 0 (zero) ca și obligație de plată iar declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2011 nu a fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

Conform declarației D101 pe anul 2010, înregistrată la AFP Caransebeș sub nr. X/15.11.2012, societatea a declarat la rândul 39 - Profit impozabil/pierdere fiscală, de recuperat în anii următori - suma de „- X lei”.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.12.2011, societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de X lei, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, conform anexei 5, pentru anul 2011, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei (=col. 2 -col. 4-col. 5- col.6 -col. 7+ col.8+col.9 +col. 10+ col 11 + col 12). Cu acest profit impozabil recalculat, conform art. 26 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a acoperit pierderea din anii precedenți care la sfârșitul anului 2010 este de X lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că, la 31 decembrie 2011, societatea verificată are un profit impozabil de X (X lei - X lei) - anexa 5 col. 13, pentru care datorează un impozit pe profit de X lei, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa 5 col 14=col 13* 16%).

Deoarece, pentru anul 2011, societatea a declarat impozit pe profit în sumă de 0 lei, deși, în balanță a constituit pentru trimestrul I 2011 un impozit pe profit în sumă de X lei, dar a declarat prin declarația D 100 suma de 0 lei, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 120 respectiv art.120¹, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, până la data de 22.07.2014.

An 2012

În anul 2012, conform evidenței contabile, societatea a prezentat următoarea situație:

În perioada 01.01.2012-31.12.2012 societatea a înregistrat în contul 121 -Profit și pierdere, un profit în sumă de de X lei.

În urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată s-au constatat următoarele elemente care duc la modificarea bazei de impunere pentru impozitul pe profit:

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Potrivit situației descrise pe larg la capitolul A) - cheltuieli nedeductibile cu combustibilul aferente anului 2011, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a dublat și în anul 2012 atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea pe consum a acestui combustibil cu suma de X lei.

Suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul este de X lei, considerată de organele de inspecție fiscală, cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, potrivit prevederilor art. 21 alin.(1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2012, societatea a înregistrat pe cheltuieli facturi emise pe persoană fizică (de la Registrul Auto Roman), în sumă totală de X lei.

În conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că, aceste cheltuieli în sumă de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat totodată că, societatea, la sfârșitul anului 2011, conform bilanței de verificare încheiată la 31.12.2011 are un sold debitor la contul 3024 - Piese schimb - în sumă de X lei. La începutul anului 2012, conform bilanței de verificare, puse la dispoziția echipei de control, aferent lunii martie 2012, s-a constatat că soldul inițial debitor al contului 3024 - Piese schimb, aferent lunii ianuarie 2012 diferă de soldul final debitor al contului 3024 - Piese schimb aferent lunii decembrie 2011, și anume acesta este în sumă de X lei, sumă formată din: suma de X lei soldul final aferent anului 2011 + X lei, sumă pentru care nu există document justificativ de achiziționare, și care este trecută pe cheltuieli în contul 6024 - Cheltuieli cu piesele de schimb, în luna ianuarie 2012 (X lei) și luna iunie 2012 (X lei).

Deoarece suma de X lei, nu are documente justificative, ci este trecută doar scriptic în contul 3024 - Piese schimb, iar apoi este înregistrată pe cheltuieli în contul 6024, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de X lei reprezintă cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

În concluzie, valoarea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal, aferente anului 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei (X lei + X lei + X lei).

B) venituri neînregistrate

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2012, societatea nu a înregistrat pe venituri suma de X lei, formată din facturi emise către diverși clienți din țara și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat și vânzarea unui cap tractor MAN descompletat.

Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Organele de inspecție fiscală stabilesc că aceste venituri neînregistrate în sumă

de *X lei* au influență la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2012.

De asemenea, s-a constatat că, în luna martie 2012, societatea a înregistrat venituri în contul 707 în sumă de *X lei*, venituri pe care nu le-a luat în considerare la închiderea contului 121 - Profit și pierdere din luna martie 2012, ele rămânând în soldul creditor al contului 707 și la data de 31.12.2013.

La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2012, de către echipa de inspecție fiscală, s-a ținut cont de aceste venituri neînregistrate în sumă de *X lei*.

În concluzie, valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de *X lei (X lei + X lei)*.

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Potrivit situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării fondului de salarii și a contribuțiilor sociale datorate de angajator și comparării lor cu cele înregistrate în evidența contabilă pe perioada anului 2012, și care reprezintă cheltuielile pentru societate (contul 641 și 645) a rezultat suma de *X lei*, care reprezintă cheltuielile deductibile și de care echipa de inspecție fiscală a ținut cont la recalcularea profitului impozabil.

Astfel că, valoarea cheltuielilor deductibile neînregistrate de societate, aferente anului 2012, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de *X lei*.

În declarațiile D 100 privind obligațiile de plată la bugetul de stat, depuse pentru primele trei trimestre din 2012, societatea a declarat la punctul 103 – „Impozit pe profit datorat de persoane juridice romane” suma 0 (zero) ca și obligație de plată, iar declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2012 nu fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

În concluzie, în perioada 01.01.2012-31.12.2012, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de *X lei* reprezentând cheltuieli aferente veniturilor, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de *X lei* și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de *X lei*, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, conform anexei 5, col. 11 pentru anul 2012, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de *X lei* (=col. 2 -col. 4 - col. 5 - col.6 - col. 7+ col.8 + col.9 + col. 10+ col 11 - col 12) pentru care datorează un impozit pe profit de *X lei*, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa 5, col 14=col 13*16%).

Deoarece, societatea, pentru anul 2012, a declarat impozit pe profit în sumă de 0 lei, prin declarația D 100, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în sumă de *X lei*, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 120, respectiv art.120¹, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de *X lei* și penalități de întârziere în sumă de *X lei*, până la data de 25.04.2014.

An 2013

În anul 2013, conform evidenței contabile, societatea a prezentat următoarea situație:

În perioada 01.01.2013-31.12.2013 societatea a înregistrat în contul 121 - Profit și pierdere, un profit în sumă de *X lei*.

În urma verificării documentelor financiar contabile pe perioada verificată s-au constatat următoarele elemente care duc la modificarea bazei de impunere pentru

impozitul pe profit:

A) cheltuieli nedeductibile cu combustibilul (cont 6022)

Potrivit situației descrise pe larg la capitolul A) - cheltuieli nedeductibile cu combustibilul aferente anului 2011, societatea a dublat și în anul 2013 atât aprovizionarea cu combustibil cât și cheltuiala aferentă odată cu trecerea pe consum a acestui combustibil cu suma de X lei.

Suma cu care este influențată cheltuiala cu combustibilul este de X lei, considerată de organele de inspecție fiscală, cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, potrivit prevederilor art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, s-a constatat că în anul 2013, societatea a înregistrat pe cheltuieli facturi emise pe persoană fizică (de la Romtelecom), facturi ce nu se regăsesc în dosarul cu documente justificative prezentat de societate, facturi emise de Cosmote care în momentul contabilizării, pe cheltuieli este trecut și soldul neachitat din perioada precedentă nu numai luna curentă, valoarea totală a acestor cheltuieli fiind în sumă de X lei.

Potrivit prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală stabilesc că aceste cheltuieli, în sumă de X lei reprezintă cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna septembrie 2013, societatea înregistrează în contul 691 -Cheltuieli cu impozitul pe profit - suma de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli în sumă de X lei sunt considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(1) și alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, valoarea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal aferente anului 2013 și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei ($X \text{ lei} + X \text{ lei} + X \text{ lei}$).

B) venituri neînregistrate

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2013, societatea nu a înregistrat pe venituri suma de X lei, formată din facturi emise către diverși clienți din țară și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat (anexa 3, col.10).

Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Organele de inspecție fiscală stabilesc că aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei au avut influență la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2013 (anexa 3 col. 10).

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2013, societatea a înregistrat venituri în contul 704 în sumă de X lei, aferente facturii nr.X/23.12.2013 emisă către SC X SRL, venituri pe care nu le-a luat în considerare la închiderea contului 121 - Profit și pierdere din luna decembrie 2013, ele rămânând în soldul creditor al contului 704 și la data de 31.12.2013.

Deoarece, SC X SRL a fost plătitor de TVA doar pe perioada 29.04.2013 - 01.11.2013, iar la data de 23.12.2013, data emiterii facturii către aceasta, societatea a avut anulat codul de TVA de către organul fiscal teritorial, urmare a nedepunerii decontului de TVA - D 300, două perioade consecutive, societatea verificată trebuia să emită factura cu TVA astfel: cont venituri neînchis prin contul 121 - X lei și TVA colectată diferența – X lei (diferența la TVA este inclusă la capitolul TVA).

La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2013, de către echipa de inspecție fiscală s-a ținut cont de aceste venituri neînregistrate în sumă de X lei.

În concluzie, valoarea veniturilor neînregistrate în contabilitate de către societate în anul 2013, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit este în sumă totală de X lei ($X + X$).

C) elemente similare cheltuielilor stabilite de inspecția fiscală

Potrivit situației descrise pe larg la capitolul Impozit pe veniturile din salarii, în urma recalculării fondului de salarii și a contribuțiilor sociale datorate de angajator și comparării lor cu cele înregistrate în evidența contabilă pe perioada anului 2013, și care reprezintă cheltuielile pentru societate (contul 641 și 645) a rezultat suma de X lei, care reprezintă cheltuielile deductibile și de care, echipa de inspecție fiscală a ținut cont la recalcularea profitului impozabil.

De asemenea, s-a constatat că, societatea, în luna octombrie 2013, a constituit cheltuieli cu salariile, dar la închiderea lunii nu a închis conturile de cheltuieli aferente (cont 641 și 645), acestea având sold și la 31 decembrie 2013.

La recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent anului 2013, de către echipa de inspecție fiscală, s-a ținut cont de aceste cheltuieli neînchise, în sumă de X lei.

Astfel, rezultă că, valoarea cheltuielilor deductibile neînregistrate de societate, aferente anului 2013, și luate în calcul la recalcularea bazei impozabile pentru determinarea impozitului pe profit, este în sumă totală de X lei ($X + X$).

Societatea a constituit, în bilanța de verificare încheiată la 30.09.2013, un impozit pe profit în sumă de X lei, din care a declarat prin declarația D100 suma de X lei. Declarația D 101 privind impozitul pe profit aferentă anului 2013 nu a fost depusă până la finalizarea inspecției fiscale.

În concluzie, în perioada 01.01.2013-31.12.2013, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, reprezentând cheltuieli aferente veniturilor, a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei și a omis înregistrarea de venituri impozabile în sumă de X lei, aspecte care au determinat recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, conform art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Cod fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, conform anexei 5, col 13, pentru anul 2013, societatea are un profit impozabil recalculat de echipa de inspecție fiscală în sumă de X lei (=col. 2 -col. 4 - col. 5 - col.6 - col. 7 + col.8 + col.9 + col.10 + col.11 + col.12) pentru care datorează un impozit pe profit de X lei, calculat conform prevederilor art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (anexa 5, col 14 = col 13* 16%).

Deoarece, societatea, pentru anul 2013, a declarat prin declarația D 100 suma de X lei, pentru diferența de impozit pe profit calculată de echipa de inspecție fiscală în suma de X lei (X lei - X lei = col 15 din anexa 5), organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.120 respectiv art.120¹, au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, până la data de

25.04.2014.

Prin urmare, pentru perioada verificată, în sarcina societății, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar următoarele debite:

-impozit pe profit diferență	X lei (X + X + X);
-majorări impozit profit diferență	X lei (X + X + X);
-penalități impozit profit diferență	X lei (X + X + X).
Total	X lei

Prin contestația formulată, pentru diferența în sumă totală de X lei reprezentând impozit pe profit și accesoriile aferente acestora, contestatoarea nu aduce niciun argument *de fond care să fie susținut cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale*.

Singura afirmație a contestatoarei este că, sumele recalculat în mod nelegal reprezentând impozit pe profit și accesoriile, nu sunt reale, întrucât la recalculare, organul fiscal a estimat sumele și accesoriile aferente, în baza unor adrese comunicate de ITM X, instituție publică cu care se află în litigiu încă din anul 2013, prezumând astfel, lipsa de obiectivitate și subiectivismul ITM X în a da relații privitoare la firmă.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

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

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept și să prezinte dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că, deși, SC X SRL, contestă obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr.X/31.07.2014, *în sumă totală de X lei*, aceasta nu aduce în susținerea cauzei în ceea ce privește diferența în sumă de X lei reprezentând impozit pe profit și accesoriile aferente, niciun argument *de fond care să fie susținut cu documente justificative și motivat pe bază de dispoziții legale*, care să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind

consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează : „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “*11.1. Contestația poate fi respinsă ca :[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]*”.

Pe cale de consecință, contestația formulată de SC X SRL, **se va respinge ca nemotivată** pentru suma totală de **X lei**, din care: suma de X lei reprezentând impozit pe profit, suma de X lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și suma de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

În subsidiar, de menționat că, urmare a recalculării fondului de salarii și a contribuțiilor sociale datorate de angajator, organele de inspecție fiscală au stabilit că, cheltuielile cu salariile și contribuțiile sociale aferente (contul 641 și 645) reprezintă *cheltuieli deductibile*, de care au ținut cont la recalcularea profitului impozabil, așa cum este consemnat în raportul de inspecție fiscală.

3.3 Referitor la suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,

cauza supusă soluționării este dacă societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă combustibilului auto achiziționat, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că prin deducerea TVA atât în baza facturilor fiscale cât și a bonurilor fiscale a dublat taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor aprovizionări.

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în toată perioada, societatea se alimentează la pompă cu combustibil pentru autocamioanele cu care își desfășoară activitatea, combustibil pe care îl achită în numerar, cu card credit sau cu cardul emis de SC X SRL. Pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură societatea a solicitat și bonurile fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă.

Astfel, societatea, prin înregistrarea în contabilitate și deducerea TVA atât de pe facturi cât și de pe bonurile fiscale solicitate la alimentare, plătite cu cardul emis de SC X SRL, a dublat aprovizionarea cu combustibil dar și TVA deductibil aferent acestor aprovizionări.

Se consemnează și faptul că, aceste bonuri fiscale de combustibil nu au menționat pe ele numărul de înmatriculare al autovehiculului care a făcut aprovizionarea și nici denumirea cumpărătorului. Suma cu care este influențată TVA deductibilă este de X lei.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept la deducerea a taxei pe valoarea adugată pentru suma de X lei, conform prevederilor art.145 alin. (2) lit. a) și a art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art.145 alin. (2) lit. a) și a art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„ART. 145 (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

„ART. 146 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

De asemenea, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, punctul 46 alin.(2), prevede:

“(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.”

Conform dispozițiilor legale de mai sus, se reține că persoanele impozabile își pot justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor care dau drept la deducere și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile prevăzute de legea fiscală.

De asemenea, se reține că, pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

În speță, se reține că, organele de inspecție fiscală au constatat că în toată perioada verificată, societatea se alimentează la pompă cu combustibil pentru autocamioanele cu care își desfășoară activitatea, combustibil pe care îl achită în numerar, cu card credit sau cu cardul emis de SC X SRL. Pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură societatea a solicitat și bonurile fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în suma de X lei, aferentă combustibilului auto achiziționat, motivat

de faptul că prin înregistrarea în contabilitate și deducerea taxei pe valoarea adăugată atât de pe facturi cât și de pe bonurile fiscale solicitate la alimentare, plătite cu cardul emis de SC X SRL, societatea a dublat aprovizionarea cu combustibil dar și taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă acestor aprovizionări.

Se reține și faptul că, bonuri fiscale nu aveau înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Prin contestația formulată, contestatoarea susține că și-a exercitat legal dreptul de deducere a TVA aferentă bonurilor fiscale de achiziții combustibil, întrucât pentru cantitatea de carburant achiziționată potrivit acestor bonuri fiscale, "*firma nu deține și facturi fiscale*". În ceea ce privește faptul că pe bonul de combustibil emis de furnizor nu este înscris nr. de înmatriculare al autovehiculului ce a fost alimentat, societatea contestatoare consideră că nu este culpa ei ci eventual al furnizorului emitent al bonurilor fiscale, cu atât mai mult cu cât la data alimentării cu combustibil și emiterii bonurilor fiscale, nu exista obligația legală a furnizorului de a înscrie nr. de înmatriculare al autovehiculului alimentat și modalitatea. Ca urmare, societatea consideră că TVA dedus și solicitat la rambursare aferent carburantului este justificată cu documente, deoarece pe factura lunară este înscrisă doar cantitatea de combustibil achiziționată în principal cu cardul, iar pe bonurile fiscale emise este înscrisă doar cantitatea de carburant cu care s-a alimentat autovehiculul, plata acestuia făcându-se exclusiv cu numerar.

Se reține că, la dosarul cauzei societatea nu a depus nici un document justificativ, în susținerea afirmațiilor sale.

Argumentele societății contestatoarei, fără a fi susținute cu documente probante nu sunt în măsură să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Mai mult de atât, în ce privește afirmația contestatoarei că și-a exercitat legal dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de combustibil pe perioada verificată, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală aduse în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. X/15.10.2014, și anume:

"... au fost analizate achizițiile de combustibil înregistrate în evidența contabilă pe baza facturilor respectiv bonurilor fiscale înscrise în Jurnalele de cumpărări pentru fiecare lună în parte, potrivit reglementărilor legale. La verificarea acestor documente s-a constatat că pentru aprovizionările plătite cu cardul, societatea primește la sfârșit de lună o factură de la SC X SRL pe care o înregistrează în contabilitate. Pe lângă factură societatea a solicitat și bonurile fiscale atunci când a alimentat și a plătit cu cardul, bonuri fiscale pe care le înregistrează în contabilitate și deduce TVA aferentă, ceea ce contravine cu afirmația societății contestatoare cum că "*pe bonurile fiscale emise este înscrisă doar cantitatea de carburant cu care s-a alimentat autovehiculul, plata acestuia făcându-se exclusiv în numerar*", deoarece pe fiecare bon fiscal emis este specificat modul de achitare "*card*", "*cash*" sau "*card de debit*", iar pe bonurile fiscale amintite mai sus este specificată clar modalitatea de plată card."

În ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia, nu este culpa sa că pe bonul de combustibil emis de furnizor nu este înscris numărul de înmatriculare al autovehiculului care a fost alimentat, ci eventual a furnizorului emitent al bonurilor fiscale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, având în vedere dispozițiile pct. 46 alin (2) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, enunțate mai sus.

Prin urmare, ținând cont de cele arătate mai sus, prevederile legale în materie se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat societății drept de

deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă combustibilului auto achiziționat, motiv pentru care **se va respinge ca neîntemeiată** contestația pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

3.4 Referitor la suma de X lei (X lei + X lei) reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestatoarea nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația și nu prezintă dovezi în susținerea cauzei.

Perioada verificată: 01.01.2011-31.12.2013

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- pe perioada 01.08.2012-19.11.2012 societății verificate i s-a anulat codul de TVA de către organul fiscal teritorial, urmare nedepunerii decontului de TVA, formular D 300.

În această perioadă, societatea înregistrează în contabilitate și deduce TVA de pe bonuri fiscale de combustibil în suma totală de X lei din care TVA în sumă de X lei.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de X lei, conform prevederilor art. 11 alin. (1³) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- în perioada 2012 - 2013, societatea a înregistrat în contabilitate și a dedus TVA de pe facturi emise de neplătitori de TVA și facturi emise de Cosmote care sunt contabilizate cu suma reprezentând suma datorată pentru luna curentă plus soldul de plată neachitat din perioada precedentă până la data emiterii facturii curente, denaturând astfel TVA aferent facturii curente, cu TVA aferent soldului de plată neachitată până la data emiterii facturii curente, care a fost dedus la perioada respectivă. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor documente este în sumă de X lei.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală stabilesc că societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată pentru suma de X lei, conform prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestație, referitor la diferența suplimentară de taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei (X lei + X lei), contestatoarea nu a adus niciun argument de fapt și de drept, respectiv niciun document justificativ în susținerea cauzei, în speță.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

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

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se

face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)”

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, și să prezinte dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că SC X SRL, deși, contestă decizia de impunere nr.X/17.06.2014, pentru diferența suplimentară totală de TVA în sumă de X lei, aceasta nu aduce în susținerea cauzei, în ceea ce privește TVA în sumă de X lei (X lei + X lei), niciun argument de fapt și de drept, respectiv niciun document justificativ, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consacrat de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează „, *dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “11.1. *Contestația poate fi respinsă ca :[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]*”.

Pe cale de consecință, contestația formulată de SC X SRL, **se va respinge ca nemotivată** pentru suma totală de de **X lei (X lei + X lei)**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

3.5 Referitor la suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,

cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, în condițiile în care argumentele aduse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Perioada verificată:01.01.2011-31.12.2013

În fapt, în perioada verificată, societatea nu a înregistrat pe venituri și nu a colectat TVA de pe facturi emise către diverși clienți din țară și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat și vânzarea unui cap tractor MAN descompletat, aceste facturi fiind prezentate detaliat în anexa 3. col. 9.

Stabilirea veniturilor neînregistrate s-a făcut în baza facturilor emise de societate, conform carnetelor de facturi - exemplarul 3, comparativ cu cele înregistrate în evidența contabilă, jurnalele de vânzări și declarația D 394. Indiciul inițial privind neînregistrarea tuturor facturilor la data emiterii au fost informațiile din declarația D 394 depuse de partenerii contribuabilului, respectiv de clienții acestuia din care au reieșit diferențe mari privind achizițiile declarate de clienți, față de livrările declarate de contribuabil către aceștia la aceleași perioade.

Pentru unii clienți neînregistrați în scopuri de TVA, societatea a emis factura în regim de taxare inversă sau a înregistrat eronat factura fără TVA (Primăria X, Biserica X, X SRL), iar pentru transport intracomunitar de bunuri societatea a emis în unele cazuri factura fără TVA deși societatea parteneră nu avea un cod valid de TVA sau, nu s-a făcut dovada codului valid de TVA (X Italia, X Austria).

Aceste facturi neînregistrate care au avut influență și la recalcularea profitului impozabil aferent perioadei fiscale sunt redată detaliat în anexa 3 col 9. Taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă acestor facturi este în sumă de X lei .

Prin urmare, a rezultat că, pentru perioada verificată societatea nu a colectat și are de plată TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale:
- art. 160 alin. (1), respectiv art. 133 alin (2) și art. 140 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, potrivit prevederilor art.134 alin.(2), art. 134¹ alin.(1), art. 134² alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„ART. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(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.”

„Art. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii:

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol. (...)”

„Art. 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator. (...)”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită, la un moment dat, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei.

Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care are loc faptul generator, respectiv la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute de lege.

Totodată, evidența operațiunilor impozabile și decontul de TVA, sunt reglementate la art.156, respectiv art. 156² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 156 Evidența operațiunilor

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

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

„ART. 156² Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 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.”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, respectiv să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să se poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate, precum și să întocmească și să depună la organul fiscal competent, pentru fiecare perioadă fiscală, decontul de taxă pe valoarea adăugată.

Potrivit dispozițiilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Iar, art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“ART. 140

Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.”

Astfel, se reține că pentru livrări de bunuri și prestări de servicii baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni. Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

În conformitate cu dispozițiile art.150 alin. (1), art. 160 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„ART. 150 Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.”

„ART. 160 Măsuri de simplificare

(1) Prin excepție de la prevederile art. 150 alin. (1), în cazul operațiunilor taxabile persoana obligată la plata taxei este beneficiarul pentru operațiunile prevăzute la alin. (2). Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153.”

Din prevederile legale enunțate, se reține că persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei.

De asemenea, se reține că, condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA.

Așadar, dacă una dintre persoane, respectiv furnizorul/prestatorul și/sau beneficiarul, nu este înregistrată în scopuri de TVA, atunci furnizorul/prestatorul nu poate proceda la aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv „*taxare inversă*”.

Potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“ART. 133 Locul prestării de servicii

(2) Locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

coroborat cu prevederile pct. 13 (9) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(9) În cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Comunitate. Se consideră că această condiție este îndeplinită atunci când beneficiarul comunică prestatorului o adresă a sediului activității economice sau, după caz, a unui sediu fix din Comunitate, precum și un cod valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, inclusiv în cazul persoanelor juridice neimpozabile care sunt înregistrate în scopuri de TVA. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Comunitate are statutul de persoană impozabilă:

a) atunci când respectivul client i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA și dacă prestatorul obține confirmarea validității codului de înregistrare respectiv, precum și a numelui/denumirii și adresei aferente acestuia în conformitate cu art. 31 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7

octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată; [...]”

Astfel, din dispozițiile legale citate, reiese că locul prestării serviciilor este locul unde clientul cărui îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are sediul fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, caz în care locul impozitării este la beneficiari.

Se retine ca regulă generală că locul prestării serviciilor este locul unde își are stabilit sediul activității prestatorul sau, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința sa obișnuită.

Prin excepție de la regula de bază, locul prestării poate fi considerat pentru anumite prestări de servicii, ca fiind locul unde își are stabilit sediul activității beneficiarul.

Din prevederile legale menționate rezultă că, în cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Comunitate. Se consideră că această condiție este îndeplinită atunci când beneficiarul comunică prestatorului o adresă a sediului activității economice sau, după caz, a unui sediu fix din Comunitate, *precum și un cod valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru.*

În caz contrar, operațiunile sunt taxabile în România și se supun cotei standard de TVA.

În speță, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat pe venituri și nu a colectat TVA de pe facturi emise către diverși clienți din țară și din comunitate reprezentând atât venituri din prestări servicii transport auto, lemn foc paletizat și vânzarea unui cap tractor MAN descompletat.

Pentru unii clienți neînregistrați în scopuri de TVA, societatea a emis factura în regim de taxare inversă sau a înregistrat eronat factura fără TVA (Primăria X, Biserica X, X SRL)

Pentru transportul intracomunitar de bunuri societatea a emis în unele cazuri factura fără TVA deși societatea parteneră nu avea un cod valid de TVA sau, nefăcându-se dovada codului valid de TVA (X Italia, X Austria).

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că, pentru perioada verificată societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Față de cele de mai sus, se reține că, societatea contestatoare avea obligația înregistrării în contabilitate a tuturor veniturilor din livrări de bunuri și prestări de servicii (operațiuni taxabile), respectiv de a colecta TVA aferentă, în cotă de 24%.

De asemenea, se reține că, în mod eronat societatea contestatoare a aplicat regimul de taxare inversă către persoane juridice neînregistrate în scopuri de taxă, în condițiile în care, așa cum s-a arătat mai sus *condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA.*

Întrucât instituțiile publice (Primăria X, Biserica X) și SC X SRL nu sunt înregistrate în scopuri de TVA la data emiterii facturilor, societatea nu putea aplica măsurile de simplificare, respectiv taxare inversă, având obligația de a colecta TVA în cuantum de 24%.

În cazul serviciilor de transport intracomunitar facturate către X Italia și X Austria, se reține că, societatea contestatoare nu a prezentat dovada validității codului de TVA pentru acești clienți (nici cu ocazia controlului, nici la contestația formulată), astfel că se încalcă prevederile art.133 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind locul impozitării la beneficiari (neavând cod

valid de TVA) și se datorează TVA în cotă legală de 24%.

Se reține totodată că, la dosarul cauzei societatea nu a depus nici un document justificativ, în susținerea afirmațiilor sale.

În raport de cele anterior reținute, susținerile societății contestatoare sunt neîntemeiate, în anumite cazuri fără nicio legătură cu fondul cauzei.

Astfel, prin invocarea faptului că raportul de inspecție fiscală este nelegal, întrucât organul fiscal nu a avut în vedere dispozițiile legale aplicabile, ci doar selectiv prevederile art. 160 alin.(1), art. 133 alin.(2) și art. 140 alin. (1) din Codul fiscal, fără a avea în vedere și prevederile art. 134 ind. 1 alin. (7) din Codul fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei; invocarea prevederilor art. 134 ind 1 alin (7) Cod fiscal, privind faptul generator în cazul prestarilor de servicii care determină decontări sau plăți suscesive, este eronată, întrucât operațiunile efectuate de societate nu se încadrează la excepțiile prevăzute în litera de lege (care se referă strict la servicii de construcții montaj, consultanță, cercetare și alte servicii similare și nu la servicii de transport), neexistând nici o legătură între acest articol de lege și situația privind facturile emise eronat cu taxare inversă către persoane juridice neînregistrate în scopuri de taxa sau cu cod invalid.

Motivațiile societății precum că, „deși a prestat servicii și a livrat produse către mai multe persoane juridice scutite de plata TVA, a emis facturi în regim de taxare inversă către acestea sau a înregistrat facturi cu 0% TVA, deoarece din codul de identificare fiscală comunicat rezultă că sunt instituții publice care, chiar neplătitoare de TVA au obligația legală de a achita c/v mărfii/serviciilor ce le-au fost prestate către furnizorul plătitor de TVA cu cota legală de 24% TVA (în această situație: Primăria X, Biserica X)”, respectiv că „că nu are nici un fel de culpă în faptul că a emis factură în regim de taxare inversă către S.C. X S.R.L., din moment ce acest beneficiar a comunicat un CIF/CUI valid de plătitor de TVA la data realizării convenției comerciale (codul conținând atributul fiscal RO)”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere cele arătate mai sus, în cauza în discuție.

Referitor la susținerea contestatoarei potrivit căreia „ nu corespunde realității faptul că beneficiarii X Italia și X nu ar fi făcut dovada codului valid de TVA în statul în care aceste firme sunt înregistrate”, arătând că, de altfel, chiar în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală se constată că: „ În ceea ce privește verificarea validității codului de TVA al partenerilor din statele membre (U.E.), societatea a respectat prevederile OMFP 1706/2006. În urma solicitării de informații de la Compartimentul de schimb internațional de informații pentru perioada ianuarie 2011- decembrie 2013, cu adresa nr. X/20.02.2014 s-a primit Raportul X/20.02.2014 din care nu au rezultat diferențe.”, respectiv că: „Pentru fiecare factură emisă, clientul intracomunitar a furnizat un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA” , se rețin, precizările organelor de inspecție fiscală, aduse în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. X/15.10.2014, și anume:

“ în urma verificării în sistemul VIES, rezultă faptul că beneficiarii X Italia și X nu au cod valid de TVA alocat de statul membru în care aceste firme sunt înregistrate. În ceea ce privește citatele selective din RIF, acestea se referă strict la facturile emise, înregistrate și declarate prin declarația informativă 390 de către contribuabil. Menționăm că facturile emise către beneficiarii amintiți mai sus nu au fost înregistrate în evidența contabilă și nu au fost declarate de către contribuabil în declarația informativă 390, astfel că nu aveau cum să genereze neconcordanțe în Raportul VIES nr.X/20.02.2014 comunicat de compartimentul de schimb internațional de informații (anexa dovada cod

nevalid de TVA). Societatea nu prezintă dovada validității codului de TVA pentru acești clienți.”

Afirmațiile contestatoarei potrivit cărora suma de X lei TVA de rambursat reprezintă o creanță certă, lichidă și exigibilă, arătând că, dispozițiile art. 134 și urm. din Codul fiscal se impune a fi coroborate cu cele ale art. (1) alin. (2) din același act normativ și art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, respectiv art. 662 alin. (2) – (4) din Codul de Procedură Civilă: „(2) Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu (titlul de creanță ajuns la scadență).” „ (3)- Creanța este lichidă, atunci când obiectul său este determinat... „ „(4)- Creanța este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât:

Societatea susține complet greșit că suma de rambursat în quantum de X lei este certă, lichidă și exigibilă, iar faptul că aduce ca argumente art.134 - “Faptul generator și exigibilitatea - definiții” și articole din Codul de procedura civilă (!!!), conduce la ideea că nu face deosebirea între ce înseamnă exigibilitatea taxei și ce înseamnă TVA de rambursat.

Cadrul legal în baza căruia s-a desfășurat inspecția fiscală este Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală neaflându-se în situația aplicării art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală: “unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă”.

Mai mult, de menționat că societatea nu se află în posesia vreunui titlu executoriu care să genereze vreo “creanță certă, lichidă și exigibilă”.

Prin urmare, argumentele aduse de societatea contestatoare, nu sunt în măsură să înlăture și să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În concluzie, față de situația de fapt și de drept prezentată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru perioada verificată, societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, motiv pentru care contestația formulată de SC X SRL, pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată**, respectiv pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

De precizat este și faptul că, în conformitate cu prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „ (...) Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Referitor la solicitarea contestatoarei cu privire la încuviințarea efectuării unei expertize, menționăm că aceasta nu intră în atribuțiile organului de soluționare.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1. lit.a), lit.b) din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. , se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **SC X SRL**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X/31.07.2014, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/31.07.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- X lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator,
- X lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator,
- X lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați,
- X lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli

- X lei - profesionale datorată de angajator,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator,
- X lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice,
- X lei - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- X lei - impozit pe profit,
- X lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respinsă la rambursare.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL,
- Administrația Județenă a Finanțelor Publice Caraș-Severin.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,