



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17,
sector 5, .X.

Tel: 021 319 97 54

Fax: +021 336 85 48

e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 27 / 2016

privind soluționarea contestației depusă de S.C .X. S.R.L din .X. județul .X.

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală cu nr.A-SLP 1569/23.07.2015

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./21.07.2015 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor nr.A-SLP 1569/23.07.2015 asupra contestației formulată de **S.C .X. S.R.L** cu sediul în municipiul .X. str..X., județul .X., Cod unic de înregistrare .X. reprezentată prin avocat .X. conform împuternicirii avocațiale Seria .X. din data de 24.06.2015, aflată în original la dosarul cauzei.

S.C .X. S.R.L contestă parțial Decizia de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit salarii;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției

- individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției

individuale pentru asigurări de sănătate;

- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații, **precum și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015, contestată, respectiv la data de **28.05.2015**, conform confirmării de primire aflată în copie la dosar, și în raport de data expedierii prin poștă a contestației, respectiv **25.06.2015**, potrivit plicului aflat în original la dosarul cauzei.

Potrivit art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constată că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1), lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data formulării contestației, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția .X. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii, este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C .X. S.R.L.**

I. În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

Contestatoarea arată că stabilirea stării de fapt fiscală se face prin mijloace de probă prevăzute de art.49 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, precizând în acest sens că nu există niciun înscris care să confirme cele reținute de organul de control, iar prin procesul verbal de control nr..X./26.06.2014 încheiat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală .X., a menționat la rubrica destinată punctului de vedere al contribuabilului că masa caldă s-a acordat începând cu 01.11.2012 conform prevederilor contractului colectiv de muncă înregistrat la ITM .X. cu nr..X./06.11.2012, unde la capitolul V "Salarizarea și alte drepturi salariale" se prevede că: *"se acordă o masă caldă angajaților care își desfășoară activitatea la punctului de lucru din .X. începând cu data înregistrării CCM la ITM .X."*

Organul de control a procedat la estimarea contravalorii meselor acordate salariaților pe perioada ianuarie 2009 – mai 2014 și au considerat contravaloarea meselor acordate salariaților ca avantaj în natură asimilate veniturilor salariale, stabilind o diferență suplimentară către bugetul de stat.

Referitor la impozitul pe venituri din salarii ce ar fi datorat de salariați pentru contravaloarea mesei calde, contestatoarea invocă dispozițiile art.55 alin.4 lit.b), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.84 din Normele metodologice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, susținând că salariații care au beneficiat de această masă caldă lucrează în condiții grele, la temperaturi scăzute de -18 + 12 grade C, timp de 8 ore /zi. În situația în care angajații nu ar primi această masă, ar proceda la consumul alimentelor de pe linia de producție, ceea ce ar duce la distrugerea produselor.

Tot în acest sens, contestatoarea invocă și prevederile art.14 din Legea securității și sănătății în muncă nr.319/2006.

Contestatoarea susține că nu a efectuat nici o cheltuială cu această masă caldă, prepararea făcându-se din rebuturi de producție, care sunt comestibile, dar cu caracteristici organoleptice necorespunzătoare pentru comercializare.

De regulă, aceste rebuturi sunt supuse distrugerii prin incinerare, dar în loc să fie aruncate sau distruse, societatea le-a dat angajaților sub forma alimentației de protecție, pentru a asigura condițiile optime de muncă. Aceste rebuturi constituie pierderi inerente procesului de producție și nu diminuează baza de impozitare. Din acest motiv, nici nu a fost reflectată în contabilitate ca o cheltuială chiar inspectorii antifraudă reținând acest aspect prin actul de control.

Estimarea contravalorii mesei calde la prețul mediu de .X. lei pe meniu la cost de achiziție sau de producție nu are nici un fundament, în condițiile în care societatea nu a efectuat nici o cheltuială pentru masa caldă, materia primă folosită nefiind achiziționată de la terți și este constituită doar din rebuturi, costul mesei calde este zero.

Contestatoarea mai arată că în decizia atacată se precizează că tabelele privind calculul prețului mediu al unei mese au fost întocmite chiar de societate.

Societatea mai susține că la solicitarea organelor de inspecție fiscală s-au depus niște calcule privind prețul mediu al unei mese însă acestea nu sunt cheltuieli ale societății deoarece carnea provenea din rebuturi, deci fără valoare economică iar produsele auxiliare nu au fost achiziționate de societate ci de către administratorul acesteia din bani personali. Aceste calcule făcute de societate sunt pur estimative, au fost efectuate doar cu scopul de a înlătura posibilitatea ca organul de control să calculeze impozitul datorat pe valoarea de restaurant a unei mese calde.

Referitor la contribuțiile sociale obligatorii, contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere art.264⁴ lit.a, art.296¹⁵,

lit.o, lit.p, pct.3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, susținând că drepturile de hrană acordate sub forma unei mesei calde sunt exceptate de la calculul contribuțiilor sociale obligatorii deoarece aceasta este acordată conform contractului colectiv de muncă încheiat în baza prevederilor Codului muncii.

În acest sens, contestatoarea invocă art.128 alin.2 din Contractul colectiv de muncă înregistrat la ITM .X. sub nr..X./05.11.2012 încheiat în temeiul art.229 din Codul muncii.

De asemenea, contestatoarea invocă art.75 alin.4, lit.b și lit.c din Noul Cod Fiscal, în sensul că *"hrana acordată de angajatori angajaților, în cazul în care potrivit legislației în materie este interzisă introducerea alimentelor în incinta unității, nu sunt impozabile în înțelesul impozitului pe venit"*.

În consecință, contestatoarea solicită admiterea contestației.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 emis de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, s-au constatat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2009 – 31.05.2014.

Inspecția fiscală a avut în vedere adresa Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X. nr..X./30.06.2014, înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./03.07.2014, la care a fost anexat procesul verbal nr..X./26.06.2014, prin care s-au constatat următoarele:

- **S.C .X. SRL** desfășoară activități de comerț cu ridicată al cărnii și produselor din carne și deține la punctul de lucru situat în municipiul .X., județul .X., o cantină pentru servirea mesei angajaților și o bucătărie destinată preparării mesei angajaților care își desfășoară activitatea în această locație;

- Societatea a prezentat statele de plată aferente perioadei 01.01.2009 -31.05.2014 și tabelul nominal cu beneficiarii tichetelor de masă distribuite salariaților de către angajator în aceeași perioadă.

- În perioada 01.01.2009 -31.05.2014, **S.C .X. SRL** a acordat gratuit masă caldă angajaților care lucrează la punctul de lucru situat în municipiul .X., județul .X., fără ca aceasta să fie înregistrată în contabilitate în mod distinct și fără ca aceasta să fie asimilată salariilor.

Conform procesului verbal nr..X./26.06.2014 și anexelor atașate, inspectorii din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X. au stabilit un prejudiciu adus bugetului de stat și bugetului asigurărilor sociale în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe venit și contribuții sociale.

Ca urmare a celor precizate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile cu masa servită reprezintă avantaje în natură acordate salariaților societății, așa cum sunt definite la art.55 alin.1 și alin.3 din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.69, pct.70, pct.109 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pentru care **S.C .X. SRL** nu a calculat, reținut, declarat și achitat impozitul pe venitul din salarii și contribuțiile sociale aferente.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile în natură (masa servită) realizate de angajații societății și la stabilirea impozitului pe venit și contribuțiilor sociale aferente acestor venituri suplimentare datorate bugetului consolidat al statului de către societate.

Pentru determinarea venitului brut impozabil, organele de inspecție fiscală au avut în vedere suma netă (avantajul net) primit de angajații societății, care a fost ajustată prin procedeul sutei micșorate în ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile datorate de asigurați. După obținerea venitului în natură brut acordat salariaților s-a procedat la calcularea contribuțiilor aferente.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2009 – mai 2014, **S.C .X. SRL** a acordat avantaje în natură salariaților proprii în valoare totală de .X. lei, aferent cărora organul de inspecție fiscală a stabilit impozit pe veniturile asimilate salariilor în sumă de .X. lei.

Pentru neplata la data scadenței a impozitului pe venitul din salarii au fost calculate pentru perioada 25.02.2009 – 31.03.2015, dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei în conformitate cu art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1), alin.(2), alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere constatările la capitolul privind impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, organele de inspecție fiscală au procedat pe cale de consecință, în conformitate cu dispozițiile art.296², art.296³ alin.1 lit.a, lit.e, art.296⁴ alin.1 lit.a, lit.o, art.296⁵ alin.2, alin.3, alin.4, alin.5, art.296¹⁸ alin.1, alin.3 lit.a, lit.b, lit.c, lit.d, lit.e, lit.f, alin.5, alin.8, alin.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.22 lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.6 alin.1, art.18 alin.1 lit.a lit.b, alin.3, art.21 alin.1, alin.2, art.22 alin.1, art.23 alin.1 lit.a, art.24 alin.1 din Legea nr.19/2000, art.5 lit.a, art.96 alin.1 lit.a, art.101 alin.1 lit.a, alin.2 din Legea nr.346/2002, art.80 alin.1, art.85 alin.1 lit.a, alin.2 din Legea nr.346/2002, republicată, art.19 lit.a, art.26 alin.1, art.27 alin.1 din Legea nr.76/2002, art.7 alin.1, art.8 alin.1, alin.2 din Legea nr.200/2006, art.215 alin.1 din Legea nr.95/2006, art.1 alin.1 lit.b din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.226/2008 și art.4 alin.2 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 la calculul contribuțiilor sociale datorate de societate pentru perioada 01.01.2009 – 31.05.2014 și a accesoriilor aferente acestora, calculate pentru perioada 25.02.2009 -31.03.2015, astfel:

- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de

- asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații.

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

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit salarii;
- .X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .X. lei contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații.

Agencia Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă contravaloarea mesei calde acordate salariaților proprii în perioada 01.11.2012 – 31.05.2014 reprezintă pentru aceștia avantaje de natură salarială ce trebuiau impozitate sau reprezintă venit neimpozabil pentru salariați în condițiile în care activitatea desfășurată în cadrul societății nu se încadrează în specificul activităților prevăzute de legislația aplicabilă pentru care drepturile de hrană nu sunt venituri salariale și nu se impozitează.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada 01.01.2009 -31.05.2014, **S.C .X. SRL** a acordat gratuit masă caldă angajaților proprii, contravaloarea acesteia reprezentând în fapt pentru salariați, avantaje de natură salarială.

Astfel, prin Decizia de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili au fost stabilite suplimentar în sarcina **S.C .X. SRL** pentru perioada 01.11.2012 – 31.05.2014 aferent sumelor reprezentând avantaje în natură acordate salariaților societății obligații fiscale de plată în cuantum de .X. lei, din care: impozit pe venitul din salarii și asimilate salariilor în sumă de .X. lei și contribuții sociale în sumă de .X. lei.

Prin procesul verbal nr..X./03.12.2015 existent la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

”S.C .X. SRL .X. are organizată activitatea de acordare a unei mese calde salariaților proprii într-un spațiu de circa 35 mp având 4 mese a câte 6 locuri și un spațiu pentru prepararea hranei de circa 24 mp dotat cu 2 aragaze cu 4 și 6 ochiuri, cuptor profesional, hotă și frigider.

S.C .X. SRL a prezentat ca documente de proveniență factura .X./25.10.2012 emisă de S.C .X. SA pentru frigider, factura .X./20.08.2013 emisă de S.C .X. SRL pentru hotă, factura .X./21.05.2014 emisă de S.C .X. SRL pentru cuptorul profesional și factura .X./21.11.2014 emisă de S.C .X. SRL pentru aragaz 6 ochiuri (Anexa 1).

Conform notei explicative date în fața organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili de domnul .X. administrator a rezultat că acordarea unei mese calde se face din noiembrie 2012.

[...]

Din nota explicativă dată de bucătarul .X. a rezultat că a început să prepare masa de prânz caldă de la sfârșitul anului 2012. Conform contractului

de muncă inițial anexat, acesta a fost angajat începând cu data de 20.07.2012 și conform notei explicative și a contractului individual de muncă inițial a lucrat mai întâi la restaurantul .X. aparținând S.C .X. SRL (Anexa 3).

Conform notelor explicative date de .X. (angajat din 2001, conform contract de muncă inițial), .X. (angajat din 2007, conform contract de muncă inițial), și .X. (angajat din 2006, conform contract de muncă inițial) a rezultat că masa de prânz caldă se acorda de la sfârșitul anului 2012 (Anexa 4)”.
Prin contestația formulată, **S.C .X. SRL** precizează că ”masa caldă s-a acordat începând cu 01.11.2012 conform prevederilor contractului colectiv de muncă înregistrat la ITM .X. cu nr..X./06.11.2012”.

În drept, potrivit prevederilor art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) și alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

[...] k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

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

[...] b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă.

De asemenea, potrivit prevederilor art.55 alin.(4), lit.b), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

(....)

b) drepturile de hrană acordate de angajatori angajaților, în conformitate cu legislația în vigoare;

(....)

e) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi de protecție a muncii, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare”.

Pentru interpretarea și aplicarea unitară a acestor prevederi legale, au fost elaborate Normele metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care la pct.69, pct.70 lit.b), prevede:

”pct.69. Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz”.

”pct.70

(...)

lit.b).acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele”.

De asemenea, la pct.82, pct.84 din același act normativ invocat mai sus se stipulează:

”pct.82 În această categorie se cuprind:

- alocațiile zilnice de hrană pentru activitatea sportivă de performanță, internă și internațională, diferențiată pe categorii de acțiuni;

- contravaloarea hranei, alimentelor sau numerarul acordat sportivilor pentru asigurarea alimentației de efort necesare în perioada de pregătire;

- drepturile de hrană în timp de pace, primite de personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională;

- alte drepturi de această natură primite potrivit actelor normative specifice, cum ar fi: alocația de hrană zilnică pentru personalul navigant și auxiliar îmbarcat pe nave; alocația zilnică de hrană pentru consumurile colective din unitățile bugetare și din regiile autonome/societățile comerciale cu specific

deosebit; alocația de hrană acordată donatorilor onorifici de sânge; alocația de hrană pentru consumurile colective din unitățile sanitare publice și altele asemenea”.

”pct.84. Nu sunt venituri impozabile: [...] *contravaloarea alimentației de protecție primite în mod gratuit de persoanele fizice care lucrează în locuri de muncă cu condiții grele și vătămătoare;*”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că nu sunt incluse în veniturile salariale și nu este impozabilă, în înțelesul impozitului pe venit, contravaloarea alimentației de protecție primita în mod gratuit de angajații care lucrează în locuri de muncă cu condiții grele și vătămătoare care, în mod permanent sau în anumite perioade, pot afecta esențial capacitatea de muncă a asiguraților datorită gradului mare de expunere la risc.

Per a contrario, în situația în care condițiile de muncă în care își desfășoară activitatea angajații nu sunt de natura celor grele și vătămătoare, orice avantaj primit în mod gratuit de aceștia, inclusiv hrană, sunt asimilate salariilor în vederea impunerii cu impozit pe venit, potrivit prevederilor art.55 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din actele la dosar rezultă că activitatea desfășurată **S.C .X. SRL** respectiv *”Comerț cu ridicata al cărnii și produselor din carne”* nu se încadrează în specificul activităților și alte asemenea prevăzute de art.55 alin.(4), lit.b), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct.82, pct.84 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care drepturile de hrană nu sunt venituri salariale și nu se impozitează.

Având în vedere cele reținute mai sus, respectiv constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au încadrat cheltuielile cu masa zilnică acordată în mod gratuit salariaților pentru perioada 01.11.2012 - 01.05.2014 ca reprezentând avantaje de natură salarială.

În consecință, pentru contravaloarea mesei acordată gratuit salariaților, societatea avea obligația pentru perioada 01.11.2012 - 01.05.2014 să majoreze baza de calcul a impozitului pe venitul din salarii, să calculeze și să înregistreze ca datorate bugetului general consolidat :

- impozit pe venitul din salarii și asimilate salariilor, în temeiul art.57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, în temeiul art.296⁵ alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajat în temeiul art.296⁴ alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția la fondul de accidente de munca și boli profesionale, în temeiul art.296⁵ alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția pentru fondul de șomaj datorată de angajator, în temeiul art.296⁵ alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția pentru fondul de șomaj datorată de angajat, în temeiul art.296⁶ alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția la fondul de garantare a creanțelor salariale, în temeiul art.296⁵ alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în temeiul art.296⁵ alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajat, în temeiul art.296⁵ alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale, în temeiul art.296⁵ alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor art.296¹⁵, lit.o, lit.p, pct.3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se reține că așa cum s-a arătat mai sus, masa caldă acordată salariaților reprezintă avantaj de natură salarială și este impozitat în conformitate cu prevederile art.55 alin.(2), lit.k) din Codul fiscal, nefiind exceptat din baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, societatea nefăcând dovada faptului că locurile de muncă în care își desfășoară activitatea salariații săi impun acordarea alimentației de protecție, așa cum este aceasta definită la art.4 din Legea securității și sănătății în muncă nr.319/2006, în vigoare în perioada verificată, care prevede:

”Alimentația de protecție se acordă în mod obligatoriu și gratuit de către angajatori persoanelor care lucrează în condiții de muncă ce impun acest lucru și se stabilește prin contractul colectiv de muncă și/sau contractul individual de muncă” .

În conformitate cu art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va **respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr. F – MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F – MC .X./07.05.2015, întocmite de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, pentru **suma de .X. lei** reprezentând impozit pe venituri din salarii și asimilate salariilor, precum și contribuții sociale.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente impozitului pe venitul din salarii și asimilate salariilor precum și contribuțiilor sociale stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei au fost reținute ca datorate debite în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe venituri din salarii și asimilate salariilor precum și contribuții sociale, precum și faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente în ceea ce privește modul de calcul al accesoriilor, referitor la cota aplicată și perioada de calcul, aceasta datorează și accesoriile aferente în quantum de .X. lei, contestația fiind respinsă ca neîntemeiată conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit salarii;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe

salarii ;

- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;

- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații,

Cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2009 -31.10.2012 sumele stabilite prin decizia de impunere contestată în condițiile în care atât în timpul inspecției fiscale cât și prin cercetarea la fața locului efectuată de către echipa de inspecție fiscală nu au fost identificate probe care să ateste acordarea mesei calde salariaților pentru perioada respectivă.

În fapt, așa cum s-a reținut la pct.1 din prezenta decizie prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C .X. SRL** a acordat în mod gratuit masă caldă angajaților proprii în perioada 01.01.2009 – 31.05.2014, pentru perioada 01.01.2009 -31.10.2012 singurul mijloc de probă menționat în cuprinsul actul administrativ fiscal atacat fiind declarațiile contradictorii ale administratorului S.C .X. S.R.L date inspectorilor Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X., cu ocazia controlului inopinat efectuat la societatea contestatoare.

Față de constatările din procesul verbal nr..X./26.06.2014 încheiat de reprezentanții Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X., administratorul societății .X. a formulat un punct de vedere, unde a menționat că *”masa caldă a început a fi acordată angajaților la presiunea reprezentațiilor salariaților începând cu data de 01.11.2012 conform prevederilor art.128 din Contractul colectiv de muncă, depus și înregistrat la I.T.M. .X. sub nr..X./06.11.2012 și nu cu data de 2008 -2009 cum am declarat eronat la controlul inopinat”*.

Cu toate acestea organele de inspecție fiscală au reîntregit baza de calcul a impozitului pe venitul din salarii cu contravaloarea mesei calde pentru perioada 01.01.2009 – 31.05.2014 conform art.55 alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.69 și pct.70 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru care contestatoarea nu a reținut, declarat și achitat obligațiile de plată aferente veniturilor asimilate salariilor constând în impozit pe venit și contribuțiile aferente, în perioada 01.01.2009 -31.10.2012.

Prin contestația formulată societatea arată că *”stabilirea stării de fapt fiscală se face prin mijloace de probă prevăzute de art.49 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, or în speță nu există niciun înscris care să confirme cele reținute de organul de control și afirmă că așa cum s-a consemnat prin procesul verbal de control nr..X./26.06.2014 încheiat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală .X., masa caldă s-a acordat începând cu data de 01.11.2012 conform prevederilor contractului colectiv de muncă înregistrat la ITM .X. cu nr..X./06.11.2012”*.

Referitor la această susținere prin adresa nr..X./09.07.2015, organele de inspecție fiscală au precizat că *”în timpul inspecției fiscale efectuate nu au fost prezentate documente de însoțire sau să justifice natura/proveniența alimentelor folosite la prepararea hranei calde, pentru perioada ianuarie 2009 – mai 2014, nu s-au găsit înregistrate în evidența contabilă a S.C .X. S.R.L, ca urmare nu s-a încărcat și descărcat din gestiunea societății, având în vedere că societatea desfășoară activitatea de comerț. Singurul mijloc de probă fiind declarațiile administratorului S.C .X. S.R.L date inspectorilor Direcției Regionale Antifraudă Fiscală .X., prin care inițial declara că se acorda în perioada 2008 -2014, iar ulterior în perioada noiembrie 2012-2014”*.

Astfel, în virtutea rolului activ, Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat organelor de inspecție fiscală prin adresa nr.A_SLP 1569/12.11.2015, în temeiul pct.9.10 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, efectuarea unei cercetări la fața locului din care să rezulte dacă există probe care să ateste acordarea mesei calde salariaților în perioada 01.01.2009 – 31.10.2012, respectiv existența unor instalații pentru prepararea hranei, veselă, personal angajat, etc.

În urma cercetării la fața locului, prin procesul verbal nr..X./03.12.2015, echipa de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de Administrare a

Marilor Contribuabili – Regiunea Centru .X., au precizat că *”nu a identificat probe care să ateste acordarea mesei calde salariaților în perioada 01.01.2009 -31.10.2012”*.

În drept, art.41 și art.43 alin.(2), lit.d), lit.e), lit.f) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

”ART. 41

Noțiunea de act administrativ fiscal

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. 43

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(...)

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

(...)

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept”.

De asemenea, art.64, art.65 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

”ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

”ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

Astfel, potrivit prevederilor legale incidente în speță, la încheierea unui act administrativ fiscal, în examinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe reprezentând documente justificative, evidența financiar-contabilă și fiscală a societății sau constatări proprii, precum și orice alte acte doveditoare, relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Prin urmare, având în vedere principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”, precum și faptul că atât în timpul inspecției fiscale cât și în urma cercetărilor la fața locului , organele de inspecție fiscală nu au identificat mijloace de probă care să ateste că societatea contestatoare a acordat gratuit masă caldă salariaților proprii în perioada 01.01.2009 -31.10.2012, nu se poate reține în sarcina societății obligația de a reîntregi baza de calcul a impozitului pe venitul din salarii și contribuțiilor sociale cu contravaloarea mesei calde acordată salariaților în perioada 01.01.2009 -31.10.2012.

În concluzie, având în vedere cele reținute mai sus, precum și prevederile legale invocate în prezenta decizie, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.

(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”, se va admite parțial contestația formulată de **S.C .X. SRL** pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit salarii;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;

- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru această sumă.

Având în vedere că prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 urmare stabilirii suplimentare a impozitului pe venitul din salarii și contribuții sociale corespunzător mesei calde aferentă perioadei 01.01.2009 -31.10.2012, echipa de inspecție fiscală a considerat aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în considerarea soluției de admitere a contestației se impune în mod firesc recalcularea de către organele de inspecție fiscală a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2009 – 31.10.2012 pentru a nu se crea societății un avantaj fiscal necuvenit.

3. Referitor la contestarea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată pentru acest capăt de cerere.

În fapt, organele de inspecție fiscală au emis în baza art.109. alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 pentru:

- impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice, încasate până la 31.01.2014;

- contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale care se deduce din contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

- contribuția de asigurări sociale de sănătate, datorată pentru persoanele care se află în concediu medical, conform Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și alte deduceri conform legislației specifice privind contribuțiile sociale;

- contribuția pentru concedii și indemnizații datorate de persoanele aflate în incapacitate de muncă, din cauză de accident de muncă sau boală profesională;

- impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

- impozit pe veniturile din servicii prestate în România și în afara României de persoane nerezidente;

- sume datorate privind protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația”.

Totodată, în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”, coroborate cu prevederile pct.2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

”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 ”.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

”(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.”

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, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.65, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/18.06.2010, se reține că **“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”**.

Astfel, se retine ca societatea, deși contestă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015, nu aduce nici un argument de fapt sau de drept referitor la acest act administrativ fiscal, motiv pentru care contestația S.C .X. S.R.L. va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului 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 Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C .X. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit pe veniturile din salarii;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;

- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

2. Admiterea contestației formulată de S.C .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MC .X./07.05.2015 de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit salarii;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe salarii ;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;

- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție 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 contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .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 contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuție pentru concedii și indemnizații;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații;

- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concesiuni și indemnizații, și anularea în mod corespunzător a actului fiscal atacat pentru această sumă.

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **S.C .X. S.R.L.** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-MC .X./07.05.2015.

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

**DIRECTOR GENERAL,
.X.**