



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc _____ / _____ 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.A., jud. Iași

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.
dg/.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr. din, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.A.** cu sediul în, județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr., cod de înregistrare fiscală

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de lei și reprezintă:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - penalități aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către domnul Y, în calitate de administrator al societății, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr., semnat de conducătorul organelor care au încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea parțială a contestației formulate de **S.C. X S.A.**, **jud. Iași**, ca neîntemeiată, și admiterea în parte a acesteia.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost

comunicat petentei sub semnătură de primire și aplicarea ștampilei în data de, conform adresei nr., aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr. și transmisă ulterior la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, unde a fost înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași prin reprezentantul său legal, domnul, contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Județene Iași, referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În susținerea contestației petenta motivează următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

1.1. Suma de lei reprezintă impozit pe profit stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru anul 2009, aferent sumei de lei din factura nr. 00215/03.09.2009, emisă de S.C. F S.A. Neamț, suma fiind înregistrată eronat de societatea contestatoare în contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” în loc de contul 6458 „Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială”, reprezentând ajutor de deces și nu cheltuieli de protocol, așa cum susțin organele de inspecție fiscală. Petenta menționează că suma se încadrează în cota de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit art. 21, alin. (3), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă și majorările de întârziere în sumă de lei, aferente diferenței de impozit pe profit stabilit suplimentar.

1.2. Suma de lei reprezintă majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, care au fost preluate eronat de către organele de inspecție fiscală în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din, din Anexa nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr. din, ca diferență între lei reprezentând sume atrase și lei reprezentând majorări de întârziere.

1.3. Suma de lei reprezintă impozit pe profit stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală pentru anul 2008, aferent sumei de lei înregistrată de societatea petentă în contul 627 „Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate” și considerată restituire linie de credit de către organele de inspecție fiscală. Societatea contestatoare motivează că această sumă reprezintă comisioane și dobânzi bancare, înregistrate inițial eronat ca restituire linie de credit, și corectate ulterior, pe baza extraselor de cont bancar.

Societatea contestă și majorările de întârziere în sumă delei, aferente diferenței de impozit pe profit stabilit suplimentar.

1.4. Suma de lei reprezintă penalități de întârziere calculate conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe care societatea le contestă ca fiind aferente diferențelor de impozit pe profit contestate.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

2.1. Suma de lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, fiind aferentă unor facturi prin care au fost achiziționate materiale și obiecte de inventar pentru care societatea nu a putut justifica că au fost destinate realizării de venituri impozabile. Societatea petentă motivează că bunurile achiziționate sunt utilizate în interesul activității firmei, fiind necesare pentru respectarea unor reguli stricte de igienă, societatea desfășurându-și activitatea în domeniul industriei alimentare.

De asemenea, societatea contestatoare precizează că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru aceste achiziții, beneficiază de prevederile art. 145, alin. (2), lit. a), art. 146 și art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, specificând că legiuitorul nu a condiționat acordarea dreptului de deducere a TVA de obținerea unor venituri din operațiuni taxabile, într-o anumită perioadă de timp.

Societatea contestă și majorările de întârziere în sumă de lei, aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2.2. Suma de lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere, fiind aferentă facturii nr., emisă de S.C. Parc S.A. Neamț, reprezentând în opinia acestora cheltuieli de protocol. Societatea petentă menționează că aceste cheltuieli reprezintă de fapt un ajutor de deces, deci beneficiază de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Societatea contestă și majorările de întârziere în sumă de lei, aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2.3. Suma de ... lei reprezintă penalități de întârziere calculate conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe care societatea consideră că nu le datorează, deoarece acestea sunt

aferente diferențelor de TVA pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere și pe care petenta le contestă.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași au efectuat la **S.C. X S.A. , jud. Iași**, inspecția fiscală generală, încheind Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., prin care au consemnat următoarele:

- Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2006 - 31.05.2011 pentru impozitul pe veniturile din dividende, pentru taxa pe valoarea adăugată, pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și pentru contribuțiile sociale aferente și 01.01.2006-31.12.2010 pentru impozitul pe profit;

- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 1051 "*Fabricarea produselor lactate și a brânzeturilor*".

Organele de inspecție fiscală fac următoarele precizări:

1. Cu privire la impozitul pe profit

1.1. Referitor la suma de ...lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2009, aferent sumei de lei înregistrată de petentă în contul 628 „Alte cheltuieli executate de terți”, în baza facturii nr., emisă de S.C. Parc S.A. Neamț, organele de inspecție fiscală precizează că aceasta nu poate fi considerată o cheltuială socială, respectiv ajutor de înmormântare, întrucât prin dispoziția de plată nr., la care a fost anexată copia certificatului de deces nr., domnul Y, administratorul societății, a ridicat suma de de lei cu titlu de ajutor de înmormântare. Mai mult, organele de inspecție fiscală motivează că în conformitate cu prevederile art. 21, alin.(3), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sub incidența limitei de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului întră cheltuielile efectuate în baza contractului colectiv de muncă, ori în cazul societății **S.C. X S.A., jud. Iași**, nu există prevederi în acest sens în Contractul colectiv de muncă pentru perioada 2009-2010, înregistrat la Direcția Muncii și Protecției Sociale Iași sub nr. În concluzie, organele de inspecție fiscală consideră aceste cheltuieli nedeductibile, ca fiind cheltuieli de protocol care depășesc limita legală de deductibilitate.

Pentru diferența de impozit pe profit de lei, societatea contestatoare datorează majorări de întârziere în sumă de lei și penalități în sumă delei.

1.2. Cu privire la suma contestată de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală precizează că au calculat, conform Anexei 4 la Raportul de inspecție fiscală, pentru diferența de impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de

..... lei, majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere de lei, însumând 5.484 lei.

Acestea admit că, în mod eronat, au preluat în Decizia de impunere suma de lei ca reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, în loc de lei, rezultând astfel o diferență de lei, nedatorată de societatea petentă.

1.3. Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2008, aferent sumei de lei înregistrată de societatea petentă în contul 627 „Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”, organele de inspecție fiscală precizează că, în luna iunie 2008, au fost operate în evidența contabilă a societății înregistrările 627=5191.04 cu suma de lei și 627=5191.05 cu suma de lei, cu mențiunea „comision bancar linie credit”, fără a avea la bază un document justificativ, pe extrasul bancar aferent acestei luni fiind menționat „restituire linie de credit”. Deși societatea petentă susține că sumele înregistrate în contabilitatea societății reprezintă corecții ale unor înregistrări eronate din perioada 2006-2007, nu a prezentat în timpul inspecției fiscale copii după extrasele de cont și jurnalele contabile ale înregistrărilor din acea perioadă, pentru a putea dovedi realitatea corecțiilor efectuate pe costuri în anul 2008.

Organele de inspecție fiscală își mențin punctul de vedere referitor la suma de lei înregistrată în contul 627 „Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”, ca fiind o cheltuială nedeductibilă, căreia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de lei, deoarece această cheltuială nu are la bază documente justificative din care să rezulte efectuarea ei în scopul realizării de venituri impozabile. Pentru acest impozit stabilit suplimentar societatea datorează majorări de întârziere în sumă de lei și penalități în sumă de lei.

Pentru diferența de cheltuială de lei (..... lei – lei), căreia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de lei, cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală menționează că reprezintă o eroare de adiție, societatea petentă nedatorând aceste debite.

1.4. Referitor la penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală precizează că pentru diferența de impozit pe profit datorată în sumă de lei (.... lei+.... lei) petenta datorează penalități în sumă de ... lei, diferența de ... lei nefiind datorată.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

2.1. Referitor la suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală menționează că societatea contestatoare a achiziționat diverse materiale, o mașină de spălat automată și o cabină de duș cu hidromasaj, pentru care nu a putut să probeze că achiziția acestora s-a efectuat în scopul operațiunilor sale taxabile, drept pentru care nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă din facturile de achiziție. De asemenea, organele de inspecție fiscală

precizează că nu au putut identifica faptic aceste bunuri în incinta spațiilor de lucru și de producție ale societății.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată de lei, societatea contestatoare datorează majorări de întârziere în sumă de lei.

2.2. Cu privire la suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală precizează că aceasta este aferentă facturii nr., emisă de S.C. Parc S.A. Neamț, reprezentând cheltuieli de protocol, nedeductibile din punct de vedere fiscal deoarece depășesc plafonul prevăzut de lege, și implicit au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată de lei, societatea contestatoare datorează majorări de întârziere în sumă de lei.

2.3. Referitor la penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente diferențelor de TVA stabilite suplimentar, organele de inspecție fiscală precizează că petenta le datorează.

În concluzie, prin Referatul cu propuneri de soluționare nr. ..., organele de inspecție fiscală propun:

1. Respingerea parțială a contestației ca fiind neîntemeiată și menținerea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de lei, reprezentând:

- impozit pe profit – lei;
- majorări aferente impozitului pe profit – lei;
- penalități aferente impozitului pe profit – lei;
- taxa pe valoarea adăugată – lei;
- majorări aferente taxei pe valoarea adăugată –lei;
- penalități aferente taxei pe valoarea adăugată – lei.

2. Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de lei, reprezentând:

- impozit pe profit – lei;
- majorări aferente impozitului pe profit – lei;
- penalități aferente impozitului pe profit –lei.

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

1. Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit în sumă delei, majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă organele de inspecție fiscală au stabilit legal aceste obligații, în condițiile în care societatea susține că debitele suplimentare au fost generate de înregistrarea unor cheltuieli sociale,

reprezentând ajutor de înmormântare, deductibile din punct de vedere fiscal.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna septembrie 2009, în contabilitatea societății petente, a fost înregistrată pe cheltuieli, în cont 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, suma de lei, aferentă facturii nr., emisă de S.C. Parc S.A. Neamț, reprezentând „masă organizată”. Aceste cheltuieli au fost considerate de organele de inspecție fiscală cheltuieli de protocol, nedeductibile din punct de vedere fiscal, iar societatea petentă susține în contestația formulată că reprezintă un ajutor de deces, acordat la cererea unui salariat al firmei, doamna Z, soția administratorului, și se încadrează în limita de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, fiind integral deductibile la calculul impozitului pe profit anual.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 21, alin. (3), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată

[...] c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;[...]”

coroborate cu prevederile art. 135, lit. a) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare,

„Ajutorul de deces se achită în termen de 24 de ore de la solicitare de către:

a) angajator, în cazul decesului asiguratului prevăzut la art. 5 alin. (1) pct. I și II, respectiv al unui membru de familie al acestuia;[...]”

și cu prevederile art. 51, lit. d) din Contractul colectiv de muncă unic la nivel național nr. 2895/29.12.2006 pentru anii 2007-2010, care stipulează:

„În afară de ajutoarele prevăzute de lege, la care au dreptul, salariații vor beneficia și de următoarele ajutoare:[...]

d) un salariu mediu pe unitate plătit de unitate la decesul soțului sau soției ori la decesul unei rude de gradul I aflate în întreținerea salariatului.”

Din textele de lege menționate reținem că ajutorul de deces este un ajutor care se acordă la cerere, în cazul decesului unui membru de familie aflat în întreținerea asiguratului și se recuperează de angajator din bugetul asigurărilor sociale de stat, fiind un drept conferit ca urmare a calității de asigurat, în timp ce ajutorul de înmormântare se acordă de către angajator din fondurile proprii, respectând prevederile contractului colectiv de muncă aplicabil la nivel de unitate, ramură sau național.

Intrucât din analiza Contractului colectiv de muncă pentru perioada 2009-2010 al **S.C. X S.A., jud. Iași**, înregistrat la Direcția Muncii și Protecției Sociale Iași sub nr. ., anexat în copie la dosarul cauzei, nu rezultă că a fost prevăzută acordarea unor astfel de ajutoare pentru salariați, în speță sunt aplicabile prevederile Contractului colectiv de muncă la nivel național, care stabilește că în cazul decesului unei rude de gradul I aflate în întreținerea salariatului, acesta are dreptul la un salariu mediu pe unitate, plătit de angajator. Mai mult, organele de inspecție fiscală precizează că administratorul firmei, domnul X, a ridicat din casieria unității, în data de, suma de lei cu titlu de ajutor de înmormântare.

Analizând documentele aflate la dosarul cauzei, reținem că suma de lei înregistrată în contul de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, în baza facturii nr., care poartă mențiunea „masă organizată”, nu poate fi considerată în nici un caz ajutor de deces sau ajutor de înmormântare, ea încadrându-se în categoria cheltuielilor de protocol.

În speță, sunt aplicabile și prevederile art. 21, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„[...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;[...]”

În situația dată, cheltuielile de protocol înregistrate de societatea petentă în anul 2009 depășesc limita legală de deductibilitate, generând un impozit pe profit suplimentar.

Pentru calculul majorărilor și penalităților de întârziere sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120 alin. (1) și art. 120¹, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

”ART. 119*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.[...]

ART. 120*Majorări de întârziere*

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

Art. 120¹ - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Concluzionând, prin prisma textelor de lege menționate, reținem că în mod corect organele de inspecție fiscală au încadrat suma de lei ca fiind cheltuială de protocol, nedeductibilă din punct de vedere fiscal și, ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru impozitul pe profit aferent anului 2009, în sumă delei, precum și pentru majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de lei, potrivit principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

2. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă acestea au fost stabilite legal, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au preluat eronat această sumă în decizia de impunere.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2006-31.12.2010, un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei. Pentru această sumă au calculat, conform Anexei nr. 4 la actul de control, majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei (total accesorii datorate = lei).

Când au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., organele de inspecție fiscală au preluat eronat suma de lei ca reprezentând total accesorii aferente impozitului pe profit, în loc de suma de lei, calculată prin Anexa nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr.

În Referatul cu propuneri de soluționare nr.aflat la dosarul cauzei se menționează: *„În mod eronat organul de inspecție a totalizat penalitățile de întârziere în sumă de ... lei cu diferența de impozit pe profit în sumă de lei, rezultând astfel un total al accesoriilor datorate pentru neplata la termenele prevăzute de lege a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, cu o diferență în plus de lei.”*

În concluzie, reținem favorabil motivația petentei precum că nu datorează aceste majorări de întârziere, stabilite din eroare de către organele de inspecție fiscală, așa cum rezultă și din analiza documentelor existente la dosar.

Astfel, organul de soluționare competent admite ca întemeiată contestația **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

3. Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit în sumă de lei, majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații corect, în condițiile în care contestatoarea susține că aceste debite suplimentare au fost generate de înregistrarea unor cheltuieli cu dobânzi și comisioane bancare, reprezentând corecții ale unor înregistrări eronate din exercițiile financiare precedente.

În fapt, în luna iunie 2008, conform Jurnalului articolelor contabile anexat în copie la dosarul contestației, în evidența contabilă a societății petente au fost efectuate următoarele înregistrări, cu mențiunea „cv comision bancar linie credit”:

627=5191.04 cu lei

627=5191.05 cu lei

având la bază ca și document justificativ „Situția privind corecția sumelor înregistrate eronat în contul 5191.04 și în contul 5191.05” pentru anii 2006 și 2007, reprezentând comisioane și dobânzi bancare, în sumă totală de lei.

La solicitarea organului de soluționare competent, societatea contestatoare a depus în copie extrasele de cont care au fost contabilizate eronat în perioada 2006-2007, și care au condus la înregistrarea acestor corecții în luna iunie 2008.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 19, alin. (1) și art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

”ART. 19

(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.[...]

ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare;[...]

coroborate cu prevederile pct. 13 din normele metodologice de aplicare ale art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.”

și cu prevederile pct. 63 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data înregistrării acestei operațiuni:

„63. Corectarea erorilor contabile

(1) Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.

(2) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeală de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.

Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.[...]”

Ținând cont de textele de lege invocate, organul de soluționare competent reține că, prin prisma reglementărilor contabile aplicabile, erorile constatate în contabilitate aferente exercițiilor financiare precedente se corectează pe baza rezultatului reportat iar din punct de vedere fiscal, nu pot fi considerate cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008 cheltuieli aferente anilor 2006 și 2007.

Concluzionând, reținem că în mod corect organele de inspecție fiscală au încadrat suma de lei ca fiind cheltuială nedeductibilă la

calculul impozitului pe profit pentru anul 2008 și, ca urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de lei, precum și pentru majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de lei, potrivit principiului de drept *"accesoriul urmează principalul"*.

De asemenea, reținem că organele de inspecție fiscală au preluat eronat în Raportul de inspecție fiscală nr. și în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., o diferență de cheltuială în sumă de lei (... lei-... lei), *„ca urmare a unei erori de adiție”*, așa cum precizează și în Referatul cu propuneri de soluționare nr.

Prin urmare, se admite contestația formulată de societatea contestatoare pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit aferent anului 2008, generat de diferența de cheltuială în sumă de lei, precum și pentru majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă delei, potrivit principiului de drept *"accesoriul urmează principalul"*.

4. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități aferente în sumă delei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă acestea au fost stabilite legal, în condițiile în care reprezintă TVA dedusă pentru achiziția de bunuri care nu sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile și a căror existență faptică nu a putut fi dovedită.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă următoarelor facturi:

- factura nr., emisă de S.C. Dedeman SRL, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă de lei, prin care s-a achiziționat o cabină de duș cu hidromasaj;
- factura nr., emisă de S.C. Dedeman SRL, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă de lei, prin care s-au achiziționat diverse materiale (parchet, gresie, plintă);
- factura nr., emisă de S.C. Flanco Internațional SRL, în valoare totală de lei, din care TVA aferentă de lei, prin care s-a achiziționat o mașină de spălat automată;

În timpul inspecției fiscale, reprezentanții societății nu au putut să probeze cu documente necesitatea și realitatea achiziției acestor materiale și obiecte de inventar pentru realizarea de operațiuni taxabile, adică nu au prezentat organelor de inspecție fiscală procese verbale de recepție a lucrărilor și de punere în funcțiune a bunurilor achiziționate sau devize de execuție a lucrărilor de reparații.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

a) operațiuni taxabile;[...]”

Analizând textul de lege menționat, organul de soluționare competent nu poate reține favorabil motivația petentei precum că bunurile achiziționate au fost înregistrate în evidența contabilă și sunt folosite în folosul firmei, atâta timp cât organele de inspecție fiscală menționează expres că nu au putut identifica faptic, în incinta spațiilor de lucru și de producție ale **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, cabina de duș, mașina de spălat sau materialele achiziționate de petentă.

În concluzie, reținem că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei, societatea petentă nedovedind că achiziția bunurilor respective a fost făcută în folosul operațiunilor taxabile ale firmei, generatoare de venituri, motiv pentru care respingem ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere precum și pentru majorările de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă delei, potrivit principiului de drept *"accesoriul urmează principalul"*.

5. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, majorări de întârziere în sumă de lei și penalități aferente în sumă de lei, cauza supusă soluționării, constă în a ne pronunța dacă acestea au fost stabilite legal, în condițiile în care TVA este aferentă unei facturi reprezentând cheltuieli de protocol, nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr., emisă de S.C. Parc S.A., în valoare totală de lei, prin care s-a înregistrat în evidența contabilă a societății contestatoare contravaloarea unor servicii reprezentând „masă organizată”, acestea fiind considerate cheltuieli de protocol care depășesc plafonul de deductibilitate legal stabilit;

Societatea petentă susține că aceste cheltuieli sunt în totalitate deductibile, deoarece reprezintă un ajutor de deces acordat unui salariat al firmei, fiind o cheltuială care se încadrează în limita de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, conform prevederilor art. 21, alin. (3), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă este deductibilă.

Așa cum a reținut organul de soluționare competent la capitolul III, punctul 1. din prezenta decizie, cheltuielile înregistrate în baza facturii nr., în sumă de lei, se încadrează în categoria cheltuielilor de protocol ce depășesc plafonul prevăzut de lege.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4), lit. a) și alin. (8), lit. f) și ale art. 129 alin. (5), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 128 - Livrarea de bunuri

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;[...]

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.[...]

Art. 129 - Prestarea de servicii

(5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată:

a) utilizarea bunurilor rezultate din activitatea economică a persoanei impozabile, ca parte a unei prestări de servicii efectuată în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, precum și pentru alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme;”

coroborate cu prevederile pct. 14, lit. a) din normele metodologice de aplicare ale art. 128, alin. 8, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„(14) În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II din Codul fiscal. Aceleași prevederi se aplică și în cazul microîntreprinderilor;[...]”

În concluzie, coroborând textele de lege invocate, reținem că întrucât cheltuielile de protocol în sumă de lei nu s-au încadrat în plafonul de deductibilitate la calculul impozitului pe profit pentru anul 2009, societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente, în sumă de lei.

Prin urmare, se respinge contestația formulată de societatea contestatoare pentru acest capăt de cerere, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei, majorările de întârziere în sumă de

.... lei și penalitățile de întârziere aferente în sumă de lei, potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*".

6. Referitor la Dispoziția de măsuri nr. ..., cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la stabilirea de obligații fiscale de plată și majorări de întârziere ale acestora, ci la măsuri de îndeplinit de către societate, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Serviciului Soluționare Contestații.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au dispus **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de impozit pe profit în sumă de lei și a accesoriilor aferente acesteia în sumă de lei și a diferențelor suplimentare de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și a accesoriilor aferente acesteia în sumă de lei.

Prin contestația formulată, înregistrată sub nr., societatea solicită și anularea parțială a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"Art. 205. - (1) **Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.**"*

*"Art. 209. - (1) Contestațiile formulate împotriva **deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației**, emise în conformitate cu legislația în materie vamală se soluționează după cum urmează:*

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal [...]"

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18 prevede:

"1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de

*inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. **Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului**".*

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, care stabilește:

"Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc."

Întrucât măsurile dispuse în sarcina **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1845/2011, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

DECIDE :

Art. 1 Admiterea contestației formulate de **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, ca întemeiată, pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

Art. 2 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 3 Transmiterea spre competență soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.A. Lețcani, jud. Iași**, împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Art. 4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.