

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE JUDETEANA BOTOSANI**

**DECIZIA NR.56**  
**din 05.10.2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. P S.R.L. din Botosani**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub  
nr.I/..... din 10.09.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr.IV/...../21.09.2009, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../22.09.2009, asupra contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. din Botosani impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../31.07.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../31.07.2009.

S.C. P S.R.L. Botosani contesta suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**I. S.C. P S.R.L.** Botosani contesta suma totala de ..... lei motivand urmatoarele:

*a).Suma de ..... lei* provine din inregistrarea eronata a obligatiilor societatii in evidenta pe platitori din cadrul D.G.F.P.J. Botosani.

Petenta considera ca obligatia a fost corect stabilita si evidentiata in evidenta contabila , fiind corect declarata (in mii lei), sustinand ca acest impozit nu este nedeclarat , ci reprezinta de fapt o inregistrare eronata a obligatiilor societatii in evidenta pe platitori in cadrul D.G.F.P.J. Botosani.

Contestatoarea mai sustine ca organul de inspectie fiscala a stabilit deja definitiv diferentele de impozit pe profit in anexa nr.3, acestea fiind stabilite ca diferenta intre obligatiile stabilite de societate si inregistrate in evidenta contabila a societatii si cele stabilite, recalculate de organul de control.

*b)Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei*, impozit ce provine din considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind deplasarile inregistrate in trimestrul I 2003 si aferente trimestrului IV 2002, petenta sustine ca organul de inspectie fiscala trebuia sa recalculeze rezultatul fiscal de la finele anului 2002, rezultat stabilit si recalculat de organele de inspectie fiscala prin Procesul verbal de control nr...../10.04.2003, perioada verificata de actuala echipa de inspectie. Organul de inspectie fiscala trebuia sa diminueze obligatiile anului 2002, stabilite printr-un document fiscal in anul 2003 si sa majoreze obligatiile anului 2003, cu aceasta suma si apoi sa recupereze pierderea inregistrata la finele anului 2002, in trimestrul I 2003, efectul pe total fiind zero.

c).Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, impozit ce provine din considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind asigurarile de viata a administratorului societatii, petenta sustine ca administratorul a gajat cu bunurile proprii angajarea unor credite, banca obligand persoana care a gajat sa-si incheie o polita de asigurare de viata. Intrucat aceasta cheltuiala este facuta de persoana fizica, dar in interesul societatii, contestatoarea considera ca aceste cheltuieli cu asigurarea de viata este si trebuie sa fie deductibile fiscal.

d).Referitor la impozitul pe profit in suma de .....lei aferent cheltuielilor de protocol, petenta sustine ca aceste cheltuieli, in suma de ..... lei, sunt in fapt cheltuieli sociale ( cheltuieli ocazionate de acordarea unor cadouri salariatilor cu ocazia sarbatorilor de iarna) ele fiind eronat inregistrate la protocol.

e).Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, impozit ce provine din considerarea de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor cu deplasările in suma de ..... lei ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, petenta sustine ca lipsa, in unele cazuri, ale stampilei, de pe traseu sau la ultima destinatie, nu poate anula drepturile de deplasare a persoanei salariate, drepturi care sunt justificate si cu alte documente primare anexate la ordinul de deplasare.

Petenta sustine ca nu are importanta daca sunt aplicate stampilele pe ordinele de deplasare motivand ca delegatul ar fi putut fi in situatia in care sa ajunga la o ora tarzie iar persoana cu care a discutat sa nu detina stampila.

De asemenea, societatea nu este de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca stampila nu corespunde cu destinatia, intrucat in aceste cazuri stampila se aplica pe ordinul de deplasare de catre organizatorul intalnirii de afaceri, care, de regula, avea sediul social intr-o alta localitate, de regula mai mica, fara potential.

De asemenea s-a imputat organului de inspectie fiscala faptul ca nu a luat in calcul alte documente anexate la decont sau sa admita partial cheltuielile de deplasare acolo unde era cazul.

Petenta mai sustine ca toate ordinele de deplasare contin toate informatiile cerute de formularul aprobat de O.M.F. nr.1850/2004, orice deplasare fiind aprobata in prealabil de directorul general, semnata de titular, verificata si aprobata de directorul economic si de administratorul societatii, indeplinind toate conditiile de a fi document justificativ, afirmatiile organului de inspectie, cum ca aceste documente nu contin minimul obligatoriu de informatii si ca nu intrunesc elementele cerute de lege fiind gratuite, mincinoase si tendentioase.

Impreuna cu impozitul pe profit in suma de ..... lei, petenta contesta si accesoriile aferente acestui impozit, fara insa a specifica suma, astfel ca organul de solutionare considera ca fiind contestate in totalitate accesoriile aferente impozitului pe profit, respectiv suma de ..... lei.

Petenta mai contesta si procedura de efectuare a inspectiei fiscale precum si Dispozitia de masuri nr.IV/...../.../31.07.2009.

II. Prin Decizia de impunere nr. .... din 31.07.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../31.07.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de ..... lei reprezentand:

-..... lei impozit pe profit;

-..... lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Din impozitul pe profit stabilit suplimentar, in suma de ..... lei, societatea contesta suma de ..... lei, aceasta diferenta provenind din:

**a) Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei:**

In perioada verificata societatea a declarat un impozit pe profit de ..... lei fata de ..... lei impozit inregistrat rezultand un impozit pe profit nedeclarat in suma de ..... lei.

Perioada	Impozit declarat	Impozit inregistrat in evidenta contabila	Diferente de impozit nedeclarat
2003	.....	.....	.....
2004	.....	.....	.....
2005	.....	.....	0
2006	.....	.....	0
2007	.....	.....	.....
<b>Total</b>	.....	.....	.....

Pentru neplata in termen a diferentei de impozit pe profit nedeclarat au fost calculate majorari de intarziere in suma de .....lei si penalitati in suma de ... lei.

**b)Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei,** impozit ce provine din considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind deplasarile inregistrate in trimestrul I 2003 si aferente trimestrului IV 2002 organele de inspectie fiscala au stabilit faptul ca societatea nu a respectat Ordinul 1784/2002, in sensul ca cheltuielile cu deplasarile aferente anului 2002 in suma de ..... lei trebuie incluse in profitul impozabil al anului 2002, neputand fi luate in calculul profitului impozabil al anului 2003.

Intrucat perioada verificata este ianuarie 2003-decembrie 2007, organul de inspectie fiscala nu poate admite reducerea profitului impozabil al anului 2002 cu suma de ..... lei si implicit a impozitului pe profit pe anul 2002 intrucat dreptul contribuabilului de a cere compensarea sau restituirea impozitului pe profit din aceasta perioada s-a prescris.

**c).Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei,** organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind asigurarile de viata pe numele P si C, aceste cheltuieli fiind efectuate in perioada 2004-2007 astfel:

- anul 2004- cheltuieli in suma de ..... lei;
- anul 2005- cheltuieli in suma de ..... lei;
- anul 2006- cheltuieli in suma de ..... lei;
- anul 2007- cheltuieli in suma de ..... lei.

In anul 2004, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli privind asigurarile de persoane in suma de ..... lei, in categoria asigurarilor de sanatate incadrandu-se doar suma de ..... lei, diferenta nedeductibila fiind fiind de ..... lei. Organele de inspectie precizeaza faptul ca Polita de asigurare nr..... incheiata pe numele P are ca obiect principal asigurarea de viata si suplimentar asigurarea de sanatate cu o prima de asigurare de sanatate de doar ..... lei, care a fost admisa ca deductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala

In anul 2005, 2006 si 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibile cheltuielile privind asigurarile de viata, in suma de ..... lei, pe

numele P. Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal intrucat sunt prime de asigurare la polita de asigurare nr..... pentru care organul de inspectie a argumentat nedeductibilitatea la constatarile anului 2004, fiind deductibile doar cheltuielile in suma de ..... lei la fiecare prima platita, considerandu-se ca acestea reprezinta prima de asigurare privata de sanatate.

In anul 2007 societatea a inregistrat cheltuieli privind asigurarile de viata, in suma de .....lei, pe numele C, ne reprezentand la control polita de asigurare privind plata primelor, organele de inspectie fiscala neputand stabili daca polita in cauza include sau nu asigurari suplimentare de sanatate. Organele de inspectie au stabilit ca aceasta suma este nedeductibila fiscal, argumentele privind nedeductibilitatea cheltuielilor privind asigurarile de viata fiind prezentate la anul 2004.

**d). Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei,** organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile de protocol, in suma de ..... lei, aceste cheltuieli fiind peste limita legala stabilita de lege.

**e).Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei,** organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli ordine de deplasare privind salariati sau administratori, ordine de deplasare pe care stampila de destinatie nu corespunde cu deplasarea.

Din verificarea ordinelor de deplasare prezentate la control s-a constatat ca sunt emise in principal pentru dna P si dna C, care sunt salariate dar detin si calitatea de asociat si administrator la societatea verificata. Scopul deplasarii in scris pe ordinele de deplasare este indeosebi: "*efectuare de punctaje cu furnizorii si clientii, contacte noi cu furnizorii si clientii*". Referitor la locul in care se deplaseaza persoanele delegate se mentioneaza in principal: "*Bucuresti*".

Pentru deplasările in cauza, delegatii au prezentat in vederea decontării și înregistrării în evidența contabilă ordinele de deplasare pe care au fost aplicate stampile de către societăți cu sediul în altă locație decât cea în care trebuia să se facă deplasarea. De exemplu: O.d. nr. .../11.09.05, deplasare pentru București, stampila aplicată de o societate cu sediul în Baia Mare; O.d. .../07.12.05, deplasare pentru București, stampila aplicată de o societate cu sediul în Iași. În anexa nr.14 la R.I.F. sunt prezentate detaliat locul specificat în delegație pentru deplasare și sediul societății care a aplicat stampila. Se menționează că aceleași aspecte au fost constatate și pentru perioada 2006-2007.

Documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, respectiv ordinele de deplasare, nu conțin minimul obligatoriu de informații prevăzut în Ordinul nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile.

De altfel, au fost constatate și alte neconcordanțe privind ordinele de deplasare referitoare la documente care justifică transportul delegaților, respectiv data înscrisă pe documentele de transport nu este din perioada în care a avut loc deplasarea. De exemplu: -O.d. .../17.11.2005, deplasare pentru București pe numele M....., au fost prezentate biletele de transport persoane nr..... emise în data de 07.01.2006 și nr. .... emise în data de 20.04.2006, suma totală decontată fiind de .....lei (RON).

Se menționează că aceleași aspecte au fost constatate și pentru anul 2006, de exemplu: O.d. .../01.03.2006, deplasare la București pe numele C, a fost prezentat biletul de transport persoane nr..... emis în data de 26.06.2006, suma totală decontată fiind de ..... lei (RON); O.d...../25.03.2006, deplasare la București pe numele P, a fost prezentat biletul de transport persoane nr..... emis în data de 21.06.2006, suma totală decontată fiind de ..... lei (RON).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retin urmatoarele:

In ceea ce priveste contestatia S.C. P S.R.L. Botosani referitoare la procedura de efectuare a inspectiei fiscale, facem precizarea ca organul de solutiunare a contestatiei nu are competenta in ceea ce priveste acest aspect, contestatoarea putandu-se adresa conducatorului organului care a efectuat inspectia fiscala.

**1.Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare-Contestatii este investita sa se pronunte daca S.C.P S.R.L. datoreaza aceasta suma in conditiile in care petenta inregistreaza, in perioada verificata, in evidenta contabila aceasta suma dar nu o declara prin declaratia privind impozitul pe profit.**

**In drept**, art.82 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede ca:

**"(2) In declaratia fiscala contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale, daca acest lucru este prevazut de lege.**

**(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale.Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit."**

**In fapt**, pentru perioada verificata societatea a declarat un impozit pe profit in suma de ..... lei si a inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de ..... lei, rezultand un impozit nedeclarat in suma de ..... lei.

Astfel, in trimestrul I 2003, societatea a completat gresit declaratia (inregistrata sub nr. ....../24.04.2003) in sensul ca a fost inscisa suma de ..... lei (ROL) la rd.1 (Impozit datorat cumulat la sfarsitul perioadei precedente) si 0 la rd.2 (Impozit datorat cumulat la sfarsitul perioadei de raportare). In acest fel programul informatic a retinut faptul ca de la un impozit precedent de ..... lei (ROL) s-a inregistrat un impozit curent de 0 lei si a generat o scadere a impozitului precedent cu suma de ..... lei (ROL), operatiune care se poate vedea in fisa de evidenta pe platitori.

De asemenea, declaratia 101 pe anul 2003 depusa sub nr. ....../31.03.2004 contine date inscrise in mii lei si nu in lei asa cum se cere in aplicatia informatica. In consecinta, societatea a completat declaratia cu impozit pe profit datorat in suma de ..... (mii lei) care a fost preluat in aplicatia informatica, in mod logic, ca impozit pe profit datorat in suma de ..... lei. Este evident ca aceste greseli apartin societatii care a in scris date eronate neputand fi pusa pe seama organului fiscal. Este de retinut faptul ca declaratia este depusa sub semnatura administratorului avand inscrise mentiunea: "Sub sanctiunile faptei de fals in acte publice, declar ca datele din aceasta declaratie sunt corecte si complete".

Se retine faptul ca la finele perioadei verificate (decembrie 2007), societatea inregistreaza suprasolvire la impozitul pe profit de ..... lei, ceea ce indica clar ca figureaza cu obligatii nedeclarate.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca organul de inspectie fiscala nu a vrut sa lamureasca aceasta problema, intrucat asa cum prevede art.85 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007:

**"(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declaratie fiscala, in conditiile art.82 alin.(2) si art.86 alin.(4);**

**b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri."**

De fapt, prin inscrierea diferentei de impozit pe profit in suma de ..... lei in Decizia de impunere, organul de inspectie fiscala nu a facut altceva decat sa respecte legislatia fiscala aplicabila perioadei respective si sa lamureasca aspectele pe care petenta spune ca acesta nu a vrut sa le lamureasca.

Referitor la motivatia petentei cum ca "organul de inspectie fiscala a stabilit deja definitiv diferentele de impozit pe profit in anexa nr.3, acestea fiind stabilite ca diferenta intre obligatiile stabilite de societate si inregistrate in evidenta contabila a societatii si cele stabilite – recalulate de organul de control", organul de solutionare a contestatiei precizeaza faptul ca organul de inspectie fiscala a stabilit intr-adevar impozitul pe profit la control, acesta fiind comparat cu impozitul pe profit inregistrat in evidenta contabila pentru a se determina diferentele de impozit pe profit neinregistrate in contabilitatea societatii, diferenta privind impozitul pe profit nedeclarat in suma de ..... lei fiind stabilita pur si simplu intre impozitul pe profit inregistrat in contabilitate si impozitul pe profit declarat la organul fiscal, care ar fi trebuit sa fie la nivelul celui inregistrat, aceasta fiind de altfel obligatia legala a societatii.

De altfel, petenta avea posibilitatea, in conformitate cu prevederile art.84 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 sa corecteze aceste declaratii, din proprie initiativa.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza un impozit pe profit in suma de 6.852 lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

**2. Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza aceasta suma, in conditiile in care societatea inregistreaza cheltuielile privind deplasarile aferente trimestrului IV 2002 in trimestrul I 2003, perioada verificata fiind ianuarie 2003-decembrie 2007.**

**In drept,** art.13 din O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal cu modificarile aduse de O.G. nr.62/2002 pentru modificarea O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal prevede ca:

**"Contribuabilii supusi controlului fiscal au urmatoarele obligatii:**

(...)

**b). sa puna la dispozitie toate documentele, situatiile si datele solicitate privind obiectul controlului.**

(...)

**l) sa dea o declaratie pe propria raspundere la finalizarea controlului in care sa specifice ca au fost prezentate toate documentele ce privesc obiectul controlului."**

**In fapt,** petenta inregistreaza in trimestrul I al anului 2003 cheltuieli privind deplasarile in suma de ..... lei, aceste cheltuieli fiind aferente anului 2002, perioada verificata fiind ianuarie 2003-decembrie 2007.

Se retine faptul ca la finalizarea inspectiei fiscale anterioare petenta a declarat pe propria raspundere ca a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele.

*In drept*, art.26 alin.(12) din Legea nr.82/1991 -Legea contabilitatii prevede ca:

***"Eventualele erori constatate in contabilitate, dupa aprobarea si depunerea situatiilor financiare anuale, vor fi corectate in anul in care acestea se constata, potrivit reglementarilor contabile date in aplicarea legii."***

iar pct.6.9. din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene prevede ca:

***"Erorile contabile pot sa apara ca urmare a unui calcul gresit, a aplicarii gresite a metodelor contabile, a interpretarii gresite a evenimentelor, a fraudelor sau omisiunilor."***

***Corectarea unei asemenea erori aferente perioadelor anterioare poate fi efectuata pe seama rezultatului perioadei curente. Atunci cand este afectata credibilitatea situatiilor financiare prezentate, corectarea erorii se efectueaza pe seama rezultatului reportat."***

Din punct de vedere contabil, tinand seama de prevederile legale de mai sus, rezulta ca in mod legal petenta a inregistrat cheltuielile cu deplasarea aferente trimestrului IV al anului 2002 in trimestrul I al anului urmator.

In ceea ce priveste rezultatul fiscal, aceste cheltuieli nu pot fi luate in calculul profitului impozabil al anului 2002 intrucat aceasta perioada a fost deja verificata, petenta putand solicita, in conformitate cu prevederile art. 105, alin.(3) din O.G. nr.92/2003, reverificarea perioadei anterioare ***"....Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora."***

Astfel, pct.102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr.1050/2004 prevede ca : ***"Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta in situatii, cum sunt:.....d) informatii obtinute in orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior."***

Tinand seama de cele precizate mai sus, rezulta faptul ca petenta avea dreptul, din punct de vedere contabil, sa corecteze erorile aferente perioadelor anterioare pe seama rezultatului perioadei curente, insa din punct de vedere fiscal cheltuielile privind deplasarea in suma de ..... lei nu pot fi luate in calculul profitului impozabil al anului 2003 intrucat asa cum prevede art.7 (1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit: ***"Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora , dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile."***

Astfel, S.C.P S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata.

***3. Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca sunt deductibile fiscal la calculul profitului***

**impozabil cheltuielile privind asigurarile de viata, in suma de ..... lei, inregistrate de societate in perioada 2004-2007.**

**In drept**, art.21, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

**"(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:**

**(...)**

**j) cheltuielile efectuate in numele unui angajat, la schemele facultative de pensii ocupationale, in limita stabilita potrivit legii;**

**k) cheltuielile cu primele de asigurare private de sanatate, in limita stabilita prin lege."**

De asemenea, art.21, alin.(4) din Codul fiscal precizeaza urmatoarele:

**"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**(...)**

**e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului....."**

**In fapt**, in perioada 2004-2007, contestatoarea inregistreaza cheltuieli privind asigurarile de viata, in suma de ..... lei, aceste asigurari de viata fiind incheiate pe numele P si C.

In anul 2004, s-a incheiat Polita de asigurare nr. ...., pe numele P, avand ca obiect principal asigurarea de viata si suplimentar asigurare de sanatate cu o prima de asigurare de sanatate de doar ..... lei.

In anul 2007 societatea inregistreaza cheltuieli privind asigurarile de viata in suma de ..... lei, asigurarea fiind incheiata pe numele C, contestatoarea ne reprezentand la control polita de asigurare ci doar chitante privind plata primelor, organele de inspectie fiscala neputand stabili daca polita in cauza include sau nu asigurari suplimentare de sanatate.

Tinand seama de prevederile legale de mai sus, se retine ca sunt deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile cu primele de asigurare private de sanatate, in limita unei sume reprezentand echivalentul in lei a 200 de euro, intr-un an fiscal, nefiind deductibile cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca : "aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal deoarece administratorul a gajat cu bunurile proprii angajarea unor credite, banca obligand persoana care a gajat sa-si incheie o polita de asigurare de viata, aceasta cheltuiala fiind facuta de persoana fizica, dar in interesul societatii" intrucat, asa cum s-a prezentat mai sus, aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, iar in situatia in care s-ar fi produs vreun eveniment pentru care administratorul societatii a fost asigurat beneficiarul nu ar fi fost societatea ci persoana in cauza.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, se retine ca in mod legal organul de inspectie fiscala a considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile privind asigurarile de viata incheiate pe numele P si C, acordand totodata deductibilitate cheltuielilor cu primele de asigurare private de sanatate, pentru fiecare prima platita, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

**4. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C.P S.R.L. Botosani datoreaza aceasta suma, in conditiile in care petenta nu dovedeste cu acte justificative**



**ca, cheltuielile in suma de .....lei sunt cheltuieli sociale si nu cheltuieli de protocol asa cum a constatat organul de inspectie fiscala.**

**In fapt**, in luna decembrie 2004 societatea a inregistrat cheltuieli de protocol peste limita legala in suma de ..... lei. Prin contestatie depusa petenta sustine ca aceste cheltuieli reprezinta de fapt cheltuieli sociale ( cheltuieli ocazionate de acordarea unor cadouri salariatilor cu ocazia sarbatorilor de iarna), si nu cheltuieli de protocol asa cum sustine organul de inspectie fiscala.

Conform Notei explicative nr.1 solicitata directorului economic, la pct.8 organul fiscal au solicitat date suplimentare fata de cheltuielile de protocol inscrise in contul 623 –"Cheltuieli de protocol si publicitate" pentru anul 2004. Din raspunsul dat de directorul economic rezulta ca din suma totala inregistrata in acest cont (..... ROL) suma de ..... ROL reprezinta o actiune de promovare suportata de catre un partener de afacere pentru care a fost inregistrata in aceeasi perioada si factura in rosu (discount acordat) nr. ....../31.12.2004, suma fiind inregistrata de societate la venituri (cont 758), iar diferenta reprezinta "cheltuieli cu sponsorizarea unei actiuni festive" .

**In drept**, art.21, alin.3, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

**"Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:**

**a) cheltuielile de protocol in limita cotei de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;"**

Se retine faptul ca pentru aceste cheltuieli contestatoarea nu a prezentat documente justificative (liste cu salariatii care au primit, sub semnatura, cadouri sau alte bunuri cu ocazia anului nou), din care sa rezulte ca aceste cheltuieli sunt cheltuieli cu sponsorizarea unei actiuni festive si nu cheltuieli de protocol asa cum a constatat organul de inspectie fiscala. De altfel, nici la depunerea contestatiei societatea nu anexeaza documente care sa infirme constatarile organului de inspectie fiscala.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca aceste cheltuieli, in suma de ..... lei, sunt in fapt cheltuieli sociale ( cheltuieli ocazionate de acordarea unor cadouri salariatilor cu ocazia sarbatorilor de iarna), intrucat asa cum am prezentat mai sus, societatea nu a prezentat organului de inspectie fiscala si nici organului de solutionare a contestatiei documente din care sa rezulte realitatea celor sustinute de contestatoare.

Intrucat, societatea nu a prezentat, in conformitate cu prevederile art.206, alin.(1), lit.d) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, "**dovezile pe care se intemeiaza**" contestatia, organul de solutionare a contestatiei considera ca aceste cheltuieli reprezinta de fapt cheltuieli de protocol peste limita legala, asa cum au constatat si organele de inspectie fiscala.

Tinand seama de cele precizate mai sus, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza un impozit pe profit in suma de ..... lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

**5. Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile privind deplasarile, in suma de ..... lei, inregistrate in evidenta contabila in perioada 2005-2006, sunt deductibile**

**fiscal, in conditiile in care documentele in baza carora acestea au fost inregistrate in evidenta contabila nu contin toate elementele pentru a fi considerate documente justificative.**

**In fapt**, din Raportul de inspectie fiscala rezulta faptul ca societatea a inregistrat pe cheltuieli ordine de deplasare privind salariati sau administratori, ordine de deplasare pe care stampila de destinatie nu corespunde cu deplasarea.

Aceste ordine de deplasare sunt emise in principal pentru dna P si dna C, care sunt salariate dar detin si calitatea de asociat si administrator la societatea verificata. Scopul deplasarii in scris pe ordinele de deplasare este indeosebi: *"efectuare de punctaje cu furnizorii si clientii, contacte noi cu furnizorii si clientii"*. Referitor la locul in care se deplaseaza persoanele delegate se mentioneaza in principal: *"Bucuresti"*.

Pentru deplasările in cauza, delegatii au prezentat in vederea decontării și înregistrării în evidența contabilă ordinele de deplasare pe care au fost aplicate stampile de către societăți cu sediul în altă locație decât cea în care trebuia să se facă deplasarea (de exemplu: O.d. nr. .../11.09.05, deplasare pentru București, stampila aplicată de o societate cu sediul în Baia Mare; O.d. .../07.12.05, deplasare pentru București, stampila aplicată de o societate cu sediul în Iași). Organele de inspectie fiscala au constatat aceleasi aspecte și pentru perioada 2006-2007.

**In drept**, Ordinul nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile prevede ca:

**"Continutul minimal obligatoriu de informatii al formularului este urmatorul:**

- denumirea unitatii;
- denumirea si numarul formularului;
- numele, prenumele si functia persoanei delegate; scopul, destinatia si durata deplasarii; stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii; data;
- data ( ziua, luna, anul, ora) sosirii si plecarii in/din delegatie; stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii;
- ziua si ora plecarii; ziua si ora sosirii; data depunerii decontului; penalizari calculate; avans spre decontare;
- cheltuieli efectuate: felul actului si emitentul, numarul si data actului, suma;
- numarul si data chitantei pentru restituirea diferentei; diferente de primit/restituit;
- semnaturi: conducatorul unitatii, controlul financiar preventiv, persoana care verifica decontul, seful de compartiment, titiularul de avans.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca lipsa, in unele cazuri, ale stampilei, de pe traseu sau la ultima destinatie, nu poate anula drepturile de deplasare a persoanei salariate, drepturi care sunt justificate si cu alte documente primare anexate la ordinul de deplasare, intrucat asa cum prevede ordinul citat mai sus ordinele de deplasare trebuie sa contina un minim obligatoriu de informatii, ordinele de deplasare prezentate organelor de inspectie fiscala necontinand aceste elemente.

De asemenea nu se retine motivatia petentei ca nu are importanta daca sunt aplicate stampilele pe ordinele de deplasare motivand ca delegatul ar fi putut fi in situatia in care sa ajunga la o ora tarzie iar persoana cu care a discutat sa

nu detina stampila, intrucat stampila unitatii unde s-a facut deplasarea reprezinta o informatie obligatorie pe care trebuie sa o contina ordinele de deplasare.

Nu se retine motivatia petentei ca organul de inspectie fiscala nu a luat in calcul alte documente anexate la decont sau sa admita partial cheltuielile de deplasare acolo unde era cazul, intrucat in raportul de inspectie fiscala se fac mentiuni despre ordinele de deplasare luate in calcul ca si cheltuieli deductibile fiscal. Astfel, fata de constatările prezentate in raportul de inspectie initial, se mentioneaza ca au fost admise cheltuieli privind deplasările pentru care delegatul a justificat deplasarea si cu alte documente decat aplicarea stampilei in Bucuresti, de exemplu: O.d. .... /01.11.2005 si O.d. .... /04.11.2005 –bilete de intrare la Targul Indagro in Bucuresti in conditiile in care la scopul deplasării era inscrista si participarea la acest targ. De asemenea au fost admise ca deductibile cheltuieli de deplasare in conditiile in care localitatea unde se aplica stampila este pe traseul pana la destinatia finala, acordandu-se deductibilitate cheltuielilor cu transportul pana la acea destinatie. De exemplu: O.d. ... /21.09.2005 si .... /19.09.2005, deplasari pentru Bucuresti, delegatul a prezentat stampila de Bacau, O.d... /04.11.2005, deplasari pentru Bucuresti, delegatul a prezentat stampila de Piatra Neamt s.a.

Se retina ca organul de inspectie fiscala a luat in calcul si situatiile mentionate anterior dar, doar in cazul in care deplasarea s-a facut cu mijloace de transport proprii, caz in care se puteau face opriri, nu si in cazul in care deplasarea s-a facut cu mijloace de transport in comun, caz in care nu poate fi justificata, de exemplu, o deplasare la Bacau daca s-a mers cu autobuzul dus-intors pana la Bucuresti.

Referitor la motivatia contestatoarei cum ca "toate ordinele de deplasare contin toate informatiile cerute de formularul aprobat de O.M.F. nr.1850/2004, orice deplasare fiind aprobata in prealabil de directorul general, semnata de titular, verificata si aprobata de directorul economic si de administratorul societatii, indeplinind toate conditiile de a fi document justificativ, afirmatiile organului de inspectie, cum ca aceste documente nu contin minimul obligatoriu de informatii si ca nu intrunesc elementele cerute de lege fiind gratuite, mincinoase si tendentioase", aceasta nu poate fi retinuta de catre organul de solutionare a contestatiei intrucat societatea nu a depus documente din care sa rezulte starea de fapt sustinuta de catre aceasta. De altfel, organul de inspectie fiscala a stabilit si alte neconcordante privind ordinele de deplasare referitoare la documente care justifica transportul delegatilor, respectiv data inscrista pe documentele de transport nu este din perioada in care a avut loc deplasarea. De exemplu: -O.d. .... /17.11.2005, deplasare pentru Bucuresti pe numele M, au fost prezentate biletele de transport persoane nr..... emise in data de 07.01.2006 si nr. .... emise in data de 20.04.2006, suma totala decontata fiind de ..... lei (RON).

Se mentioneaza ca aceleasi aspecte au fost constatate si pentru anul 2006, de exemplu: O.d. ... /01.03.2006, deplasare la Bucuresti pe numele C, a fost prezentat biletul de transport persoane nr..... emis in data de 26.06.2006, suma totala decontata fiind de ..... lei (RON); O.d..... /25.03.2006, deplasare la Bucuresti pe numele P, a fost prezentat biletul de transport persoane nr..... emis in data de 21.06.2006, suma totala decontata fiind de ..... lei (RON).

In contestatia formulata, petenta nu precizeaza cum este posibil ca o deplasare la o anumita data sa fie justificata cu documente de transport de la o data ulterioara acesteia, chiar si cu o decalare de trei sau cinci luni.

Fata de cele precizate mai sus, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile privind deplasările, in suma de ..... lei, inregistrate de societate in perioada 2005-2007.

**6. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ..... lei, D.G.F.P.J.Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. P S.R.L. datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatia referitoare la debitul la care au fost calculate acestea urmeaza a fi respinsa prin prezenta decizie.**

**In drept**, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(1):**"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."**

**In fapt**, pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ..... lei .

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa contestatia pentru debitul privind impozitul pe profit, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", contestatia petentei va fi respinsa si pentru accesoriile aferente acestor debite in suma totala de ..... lei.

**7. Referitor la contestarea Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/...../31.07.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.**

**In fapt**, prin Dispozitia nr. IV/...../31.07.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr...../31.07.2009 si in raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../31.07.2009.

**In drept**, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

**"(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datorie vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza:**

**(...)**

**a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal;**

**“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”,** iar pct.5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

**“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor convenite contribuabilului etc.”**

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, **“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”**

Intrucat masurile stabilite in sarcina **S.C. P S.R.L.** prin dispozitia de masuri nr. IV/...../31.07.2009 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale societatii, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214; 216; 217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

## **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. Botosani pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

-..... lei impozit pe profit;

-..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;

**Art.2** Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva dispozitiei de masuri nr.IV/...../31.07.2009 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.