



DECIZIA NR. 5/29.01.2008

privind solutionarea contestatiei formulata de

S.C. "X" S.R.L. Iasi

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in municipiul Iasi,....., jud. Iasi, avand cod unic de inregistrare numar de ordine in registrul comertului, prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 23.11.2007, cu privire la contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. din 02.11.2007 de catre consilieri din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Suma contestata, precizata prin adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. din 18.12.2007, ca urmare a solicitarii facute de organul de solutionare prin adresa nr., este in valoare totala de S lei, reprezentand:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurat;
- S lei - majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurat.

Contestatia a fost depusa in data de 23.11.2007 la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, unde a fost inregistrata sub nr. in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere ca actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei prin posta in data de

12.11.2007, asa cum rezulta din copia confirmarii de primire, anexata la dosarul contestatiei.

Contestatia este semnata de administratorul **S.C. "X" S.R.L. Iasi** si poarta amprenta stampilei in original.

Cu adresa nr., organul de solutionare competent a solicitat Activitatii de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iasi sa constituie dosarul contestatiei, sa intocmeasca si sa transmita referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, in conformitate cu prevederile Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005. Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iasi a transmis, cu adresa nr. din 05.12.2007, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. CM, in care propune respingerea contestatiei ca neintemeiata.

De asemenea, cu adresa nr., s-a solicitat **S.C. "X" S.R.L. Iasi** sa precizeze cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite si contributii, precum si accesoriile aferente acestora si sa depuna la dosarul contestatiei dovezile pe care se intemeiaza contestatia. Societatea raspunde cu adresele nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. si adresa f.n. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 21.12.2007.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "X" S.R.L. Iasi contesta partial Decizia de de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. CM 02.11.2007 de catre consilieri din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii - Activitatea de Inspectie Fiscala, invocand in sustinere urmatoarele:

1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a considerarii nedeductibile fiscal a sumei de S lei reprezentand cheltuieli efectuate de societate cu onorariul platit unui avocat, petenta considera gresita interpretarea organului

de inspectie fiscala deoarece acesta nu a luat in considerare faptul ca acest avocat a reprezentat si asistat societatea in dosarul nr. de pe rolul Curtii de Apel Cluj.

Considera sanctionarea societatii pe motivul ca *“nu a prezentat in timpul controlului contracte care sa cuprinda date referitoare la prestatori, la termenele de executie, la detalierea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a serviciului”* ca fiind nefondata deoarece, conform Legii nr. 51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat si a Statutului privind desfasurarea profesiei de avocat, *“activitatea avocatului se realizeaza prin consultatii (...), iar secretul profesional este de ordine publica”*. Mai mult, *“obligatia de a pastra secretul profesional este absoluta si nelimitata in timp”*. Astfel, faptul ca nu a prezentat contractul de asistenta juridica si reprezentare incheiat cu avocatul nu este de natura a atrage raspunderea si de a fi sanctionati, ci, mai mult, inregistrarea in contabilitatea societatii a chitantei eliberate de acesta dovedeste buna credinta, nicidecum raspunderea societatii.

Chitanta eliberata de avocat cuprinde toate datele prevazute de Anexa 1 lit. a pct. 2 a Ordinului ministrului finantelor publice nr.

2. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a considerarii nedeductibile fiscal a sumelor inregistrate in contul 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti” reprezentand contravaloarea taxelor si cotizatiilor platite catre Asociatia Romana a Distribuitorilor de metal - ARDIMET Galati si catre Asociatia Oamenilor de Afaceri Iasi 2003, in perioada 01.06.2005 - 31.12.2006, considera ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod gresit prevederile art. 21 alin. (4) lit. s) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Aceste asociatii sunt organizatii patronale infiintate in baza Legii patronatelor nr. 356/2001, deci cheltuielile reprezentand taxe si contributii catre acestea sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (2) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de S lei aferente diferentei de impozit pe profit contestate, nu contesta modul de calcul al acestora, cerand doar anulara acestora ca o consecinta a anularii debitelor pentru care au fost calculate.

4. Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati in suma de S lei si majorarile de intarziere aferente acestei contributii in suma de S lei, considera ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta trebuia retinuta din stimulentele acordate salariatilor din fondul de participare la profit.

Considera ca in mod gresit s-a facut aplicarea de catre organul fiscal a dispozitiilor art. 51 alin. 1 si 2 lit. a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si a dispozitiilor art. 257 alin. 1 si 2 lit. a) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, cand ar fi trebuit sa aplice art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Sumele de bani ce au fost oferite salariatilor nu se incadreaza in venituri suplimentare ori stimulente din fondul de participare la profit, deoarece acestia nu sunt asociati in cadrul societatii si nu pot participa la profitul societatii. Aceste sume nu au fost obtinute in baza contractului individual de munca, ci in baza hotararii data de catre adunarea generala a asociatilor societatii ce au hotarat ca din profitul net obtinut sa ofere sume de bani salariatilor.

Asociatii societatii au hotarat ca dupa plata impozitului pe profitul obtinut de societate, din suma ramasa si impozitata sa ofere salariatilor sume de bani din profitul net ce le revenea. In conformitate cu art. 78 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea a calculat si impozitat aceasta suma avand in vedere faptul ca sumele oferite salariatilor se incadrau in aceasta categorie de venituri. La punctul 68 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal legiuitorul a inteles sa enumere in mod exhaustiv toate veniturile obtinute de catre salariat in baza unui contract de munca si considerate venituri salariale. Ori in acest caz sumele ce au fost oferite de catre asociatii societatii nu sunt sume de natura salariala si nu au la baza contractul de munca, ci hotararea generala a asociatilor societatii ce au inteles sa ofere din profitul net al societatii aceste sume de bani.

Considera ca si in cazul in care s-ar impune calcularea si virarea cotei de 6,5% pentru contributia de asigurari sociale de sanatate, in mod gresit s-a impus la plata suma prevazuta in raportul de inspectie fiscala, netinandu-se cont de prevederile art. 57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ajungandu-se astfel la o dubla impozitare.

II. Organul de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Iasi a efectuat o inspectie fiscala generala privind modul de calcul, retinere, virare si declarare la bugetul general consolidat al statului a impozitelor si taxelor pentru perioada de **S.C. "X" S.R.L. Iasi**.

Urmare a acestei inspectii fiscale, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr....., iar in baza acestuia a fost emisa Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

Constatările organului de inspectie fiscala sunt urmatoarele:

1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti" contravaloarea chitantei seria IS ALF nr. in valoare de S lei emisa de avocatul Anchidin Florin, reprezentand servicii pentru care societatea nu a prezentat in timpul controlului contracte care sa cuprinda date referitoare la prestatori, la termenele de executie, la detalierea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a serviciului, conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Prestarea efectiva a serviciilor nu a putut fi justificata deoarece societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale nici situatii de lucrari, procese - verbale, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare conform prevederilor pct. 48, art. 21, alin. (4) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, a considerat nedeductibile fiscal aceste cheltuieli stabilind o diferenta de impozit pe profit in suma de S.

2. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a inregistrat in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti" contravaloarea unor taxe si cotizatii catre organizatii neguvernamentale sau asociatii profesionale, respectiv Asociatia Romana a Distribuitorilor de metal - ARDIMET Galati si Asociatia Oamenilor de Afaceri Iasi 2003. Deoarece incepand cu data de 01.06.2005 Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin introducerea punctului 1² se abroga art. 21, alin. (3), lit. f) referitoare la deductibilitatea limitata a acestor taxe si cotizatii, considerandu-le nedeductibile fiscal la art. 21, alin. (4), lit. s), echipa de inspectie fiscala a considerat nedeductibila fiscal suma de S lei reprezentand cheltuieli de aceasta natura inregistrate de societate in perioada 01.06.2005 - 31.12.2005 si suma de S lei reprezentand cheltuieli de aceasta natura inregistrate de societate in anul 2006. Ca urmare, a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma totala de S lei.

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de S lei aferente diferentei de impozit pe profit contestate, echipa de inspectie fiscala a calculat aceste majorari in conformitate cu prevederile art. 115, alin. (1), art. 121, alin. (1) si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

4. Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati in suma de S lei si majorarile de intarziere aferente acestei contributii in suma de S lei, organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea a repartizat salariatilor, in perioada controlata, doar in baza unor hotarari ale asociatilor, stimulente din fondul de participare la profit pe care le-a supus impozitului pe venitul din salarii, dar pentru care nu a retinut, declarat si virat la bugetul general consolidat al statului contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurat. Conform prevederilor art. 51 alin. (1) si (2) lit. a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si a art. 257 alin. (1) si (2) lit. a) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica veniturilor din salarii sau/si asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit. Cum veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind, conform prevederilor art. 56 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a prevederilor pct. 84 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“stimulentele din fondul de participare la profit, acordate salariatilor agentilor economici dupa aprobarea bilantului contabil, potrivit legii totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca”*, iar conform prevederilor pct. 68 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata si completata prin Hotararea Guvernului nr. 84/2005, cuprind *“stimulentele acordate salariatilor agentilor economici”*, echipa de control a calculat contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurat in cota de 6,5% asupra sumelor acordate salariatilor in perioada decembrie 2004 - iunie 2007, stabilind o diferenta suplimentara de S lei pentru care a calculat majorari de intarziere in suma de S lei pana la data de 31.10.2007 si penalitati de intarziere in suma de S lei, pana la data de 31.12.2005.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatoarei, constatarile organului fiscal si reglementarile legale in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a considerarii nedeductibile fiscal a sumei de S lei reprezentand cheltuieli efectuate de societate cu onorariul platit unui avocat, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca in mod legal organele de inspectie au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aceste cheltuieli, in conditiile in care din documentele depuse de contestatoare la dosarul cauzei rezulta o alta situatie decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.

In fapt, S.C. "X" S.R.L. Iasi a inregistrat pe cheltuieli in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti" contravaloarea chitantei seria IS in valoare de S lei emisa de avocatul Anchin Florin, reprezentand "c/v asistenta - reprezentare dosar *CURTEA DE APEL CLUJ*".

Din analiza Raportului de inspectie fiscala s-a retinut faptul ca organul de inspectie fiscala a considerat nedeductibile fiscal aceste cheltuieli stabilind o diferenta de impozit pe profit in suma de S lei, deoarece societatea nu a prezentat in timpul controlului contracte care sa cuprinda date referitoare la prestatori, la termenele de executie, la detalierea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a serviciului, conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. De asemenea, mentioneaza ca prestarea efectiva a serviciilor nu a putut fi justificata deoarece societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale nici situatii de lucrari, procese-verbale, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare conform prevederilor pct. 48, art. 21, alin. (4) din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, potrivit art. 19 alin. (1) din art. Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."**, iar potrivit art. 21, alin. (4), lit. m) din acelasi act normativ:

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte; [...]"

Cu privire la aplicarea art. 21, alin. (4), lit. m) Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 prevad urmatoarele:

"48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea

cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus se retine faptul ca pentru a putea deduce cheltuielile privind prestarile de servicii, indiferent de natura acestora, trebuiesc indeplinite cumulativ mai multe conditii, respectiv serviciile sa fie prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar prestarea efectiva a serviciilor sa fie justificata prin situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare.

Contestatoarea, cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., a depus la dosarul contestatiei contractul de asistenta juridica nr. incheiat cu avocatul Anchidin Florin, minuta incheiata de acesta in data de 29.01.2004 la sediul S.C. INDUSTRIA SARMEI” S.A. Campia Turzii, unde a fost inregistrata sub nr. si Procesul-verbal al negocierilor desfasurate in data de 29.01.2004 la societatea mentionata. De asemenea, cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. petenta a depus la dosar Decizia civila nr. 92/2004 pronuntata de Curtea de Apel Cluj in sedinta publica din in dosarul nr.

Analizand aceste documente, respectiv contractul de asistenta juridica nr....., aflat in copie la dosarul cauzei, organul de solutionare a retinut ca acesta este intocmit in forma prevazuta in Anexa nr. 9 la Statutul profesiei de avocat din 18 martie 2001, publicat in Monitorul oficial al Romaniei nr., dar prvederile art. 2 “Onorariul” si art. 3 “Cheltuieli” nu sunt vizibile.

Prin contestatia formulata **S.C. “X” S.R.L. Iasi** justifica lipsa acestor parti prin faptul ca potrivit prevederilor art. 8, alin. (1) din Statutul profesiei de avocat din 13 ianuarie 2005, publicat in Monitorul oficial al Romaniei nr. “*Secretul profesional este de ordine publica.*”, iar potrivit prevederilor art. 9, alin. (1) din acelasi act normativ “*Obligatia de a pastra secretul profesional, este absoluta si nelimitata in timp.*”

Organul de solutionare retine ca aceste prevederi legale se aplica doar avocatului, petentei aplicandu-i-se prevederile art. 10 din Ordonanta

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

“(1) Contribuabilul este obligat sa coopereze cu organele fiscale in vederea determinarii starii de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de catre acesta, in intregime, conform realitatii, si prin indicarea mijloacelor doveditoare care ii sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat sa intreprinda masurile in vederea procurarii mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilitatilor juridice si efective ce ii stau la dispozitie.”

In ceea ce priveste justificarea efectuarii serviciului, avand in vedere faptul ca prin specificul profesiei activitatea avocatului se realizeaza prin consultatii juridice ce pot fi acordate in scris sau verbal, asa cum se precizeaza si la art. 89 din Statutul profesiei de avocat din 18 martie 2001, publicat in Monitorul oficial al Romaniei nr., organul de solutionare considera ca Decizia civila nr. 92/2004 pronuntata de Curtea de Apel Cluj in sedinta publica din 24.02.2004 in dosarul nr., in care se face mentiunea *“La apelul nominal se prezinta avocat Florin Anchin, cu imputernicire pentru parata apelanta...”*, minuta incheiata de avocat in data de 29.01.2004 la sediul S.C. INDUSTRIA SARMEI” S.A. Campia Turzii, unde a fost inregistrata sub nr. si Procesul-verbal al negocierilor desfasurate in data de 29.01.2004 la societatea mentionata sunt probe suficiente care demonstreaza prestarea serviciului.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

“Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”

Prin adresa nr. Biroul Solutionare Contestatii a transmis organelor de inspectie fiscala documentele anexate de petenta in sustinerea contestatiei pentru a-si exprima punctul de vedere asupra acestora.

Prin Referatul nr....., transmis cu adresa nr. din 09.01.2008, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., Activitatea de control face precizarea: *“Mentionam ca prin documentele depuse ulterior finalizarii inspectiei fiscale, urmare a solicitarii organului de solutionare a contestatiei, societatea nu a facut dovada prestarii efective a serviciilor pentru care a fost emisa respectiva chitanta.”*,

fara a prezenta analiza facuta asupra documentelor depuse de contestatoare in raport cu prevederile legale si cu specificul activitatii de avocatura.

Totodata, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala nu au procedat la verificarea incrucisata astfel incat sa se stabileasca daca aceasta suma a fost inregistrata de avocatul Anchidin Florin ca venit impozabil.

In consecinta, conform prevederilor art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”, si avand in vedere ca se impune reanalizarea acestor cheltuieli se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de S lei, urmand ca alte organe de inspectie fiscala decat cele care au incheiat decizia contestata sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate in cuprinsul prezentei decizii precum si de documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile punctului 12.7. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

2. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de S lei stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a considerarii nedeductibile fiscal a sumelor inregistrate in contul 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti” reprezentand contravaloarea taxelor si cotizatiilor platite catre Asociatia Romana a Distribuitorilor de metal - ARDIMET Galati si catre Asociatia Oamenilor de Afaceri Iasi 2003, in perioada 01.06.2005 - 31.12.2006, cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca in mod legal organele de inspectie au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aceste cheltuieli, in conditiile in care din documentele depuse de contestatoare la dosarul cauzei rezulta o alta situatie decat cea constatata de organele de inspectie fiscala.

In fapt, S.C. "X" S.R.L. Iasi a inregistrat in anii 2005 si 2006 in contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti" sume reprezentand contravaloarea taxelor si cotizatiilor platite catre Asociatia Romana a Distribuitorilor de metal - ARDIMET Galati si catre Asociatia Oamenilor de Afaceri Iasi 2003.

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, echipa de inspectie fiscala a considerat nedeductibila fiscal suma de S lei reprezentand cheltuieli de aceasta natura inregistrate de societate in perioada 01.06.2005 - 31.12.2005 si suma de S lei reprezentand cheltuieli de aceasta natura inregistrate de societate in anul 2006, deoarece incepand cu data de 01.06.2005 Legea nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin introducerea punctului 1² se abroga art. 21, alin. (3), lit. f) referitoare la deductibilitatea limitata a acestor taxe si cotizatii, considerandu-le nedeductibile fiscal la art. 21, alin. (4), lit. s),. Ca urmare, a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma totala de S lei.

Prin contestatia formulata societatea considera ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod gresit prevederile art. 21 alin. (4) lit. s) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere ca aceste asociatii sunt organizatii patronale infiintate in baza Legii patronatelor nr. 356/2001, deci cheltuielile reprezentand taxe si contributii catre acestea sunt deductibile fiscal in conformitate cu prevederile art. 21 alin. (2) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 21 alin. (4) lit. s) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile aduse prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobata prin Legea nr. 163/2005,

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

s) cheltuielile cu taxele si cotizatiile catre organizatiile neguvernamentale sau asociatiile profesionale, altele decat cele prevazute la alin. (2) lit. g) si m); [...]", precum si cele ale art. 21, alin. (2), lit. m), astfel:

"(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: m) taxele de inscriere, cotizatiile si contributiile datorate catre camerele de comert si industrie, organizatiile sindicale si organizatiile patronale; [...]"

Din coroborarea prevederilor legale invocate mai sus rezulta ca petenta beneficiaza de dreptul de a deduce cheltuielile cu cotizatiile si taxele

platite catre cele doua organizatii doar daca acestea sunt organizatii sindicale sau patronale.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei organul de solutionare retine urmatoarele:

In ceea ce priveste Asociata Romana a Distribuitorilor de metal - ARDIMET Galati, din Incheierea pronuntata in sedinta publica din 05.11.2004 in dosarul nr. de pe rolul Judecatoriei Galati rezulta ca instanta a admis cererea asociatiei privitoare la modificarile intervenite in statutul acesteia, conform actului aditional autentificat sub nr. la Biroul Notarial "Novitas" din Galati. Conform modificarilor intervenite in statutul asociatiei, aceasta *"isi desfasoara activitatea in conformitate cu prevederile Legii nr. 356/2001, a patronatelor, ale Statutului propriu si ale Actului Constitutiv."* si *"este o persoana juridica romana, autonoma, neguvernamentala, cu caracter **patronal** si profesional ..."*

In ceea ce priveste Asociatia Oamenilor de Afaceri Iasi 2003, din statutul asociatiei, aflat in copie la dosarul contestatiei, rezulta ca aceasta nu isi desfasoara activitatea in conformitate cu prevederile Legii nr. 356/2001 a patronatelor, deoarece conform art. 3 din aceasta lege *"Patronatele sunt constituite pe activitati economice si organizate pe sectiuni, diviziuni, ramuri si la nivel national."*, conditie neindeplinita de aceasta asociatie.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

"Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora."

Prin adresa nr. Biroul Solutionare Contestatii a transmis organelor de inspectie fiscala documentele anexate de petenta in sustinerea contestatiei pentru a-si exprima punctul de vedere asupra acestora.

Prin Referatul nr., transmis cu adresa nr. din 09.01.2008, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. Activitatea de inspectie fiscala face precizarea: *"Prin documentele anexate ulterior la prezenta contestatie **societatea nu face dovada ca AOA este asociatie patronala si ca aceasta este membra activa. Societatea, in timpul controlului, nu a respectat legislatia in vigoare, astfel incat nu poate face dovada organului fiscal, ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil"***, fara a

prezenta analiza facuta asupra documentelor depuse de contestatoare in raport cu prevederile legale si fara a preciza concluziile referitor la Asociatia Romana a Distribuitorilor de Metal - ARDIMET Galati.

In consecinta, conform prevederilor art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”, si avand in vedere ca se impune reanalizarea acestor cheltuieli se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de S lei, urmand ca alte organe de inspectie fiscala decat cele care au incheiat decizia contestata sa procedeze la o noua verificare tinand cont de cele precizate in cuprinsul prezentei decizii precum si de documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile punctului 12.7. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de S lei aferente diferentei de impozit pe profit contestate, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr. din 02.11.2007, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctele III. 1. si III. 2. din prezenta decizie s-a desfiintat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de S lei, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de S lei in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la impozitul pe profit.

4. Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati in suma de S lei si majorarile de intarziere aferente acestei contributii in suma de S lei, cauza supusa solutionarii este daca aferent sumelor platite salariatilor din profitul net contestatoarea avea obligatia sa retina si sa vireze contributia de asigurari sociale de sanatate, in conditiile in care aceste sume reprezinta pentru salariati venituri de natura salariala.

In fapt, S.C. "X" S.R.L. Iasi a platit in perioada verificata, in baza unei hotarari a adunarii generale a asociatilor, angajatilor societatii sume de bani din profitul net. Societatea a retinut si virat impozitul pe venit aferent acestor sume in cota de 16%, inasa nu a retinut si virat contributia de asigurari sociale de sanatate.

Organul de inspectie fiscala, prin Decizia de impunere nr. din 07.11.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, a stabilit contributia de asigurari sociale de sanatate ce trebuia retinuta de la salariati, in cota de 6,5% asupra sumelor acordate salariatilor in perioada decembrie 2004 - iunie 2007, stabilind o diferenta suplimentara de S lei pentru care a calculat majorari de intarziere in suma de S lei pana la data de 31.10.2007 si penalitati de intarziere in suma de S lei, pana la data de 31.12.2005.

Aceste sume stabilite suplimentar de inspectia fiscala au fost contestate de **S.C. "X" S.R.L. Iasi** care sustine ca nu le datoreaza deoarece aceste sume au fost acordate salariatilor din profitul net al societatii in baza hotararii date de catre adunarea generala a actionarilor si nu reprezinta venituri salariale.

In drept, in speta, pentru perioada verificata, sunt incidente prevederile art. 51 alin. (2) lit. a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate:

“(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

a) veniturilor din salarii care se supun impozitului pe venit;”,
si ale art. 257 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii

“(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;”

Veniturile din salarii si cele asimilate salariilor sunt definite de art. 56 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, devenit art. 55 de la 01.01.2005, dupa modificarile si completarile aduse legii de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 138/2004, cu acelasi cuprins:

“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca.”

Mai mult, pct. 84 din Normele metodologice de aplicare a art. 56 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 precizeaza:

“84. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum si pe baza actului de numire:

- salariile de baza;
- sporurile si adaosurile de orice fel;
- indemnizatiile de orice fel;
- recompensele si premiile de orice fel;
- sumele reprezentand premiul anual si stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din institutiile publice, cele reprezentand stimulentele din fondul de participare la profit, acordate salariatilor agentilor economici dupa aprobarea bilantului contabil, potrivit legii;
- sumele primite pentru concediul de odihna, cu exceptia sumelor primite de salariat cu titlu de despagubiri reprezentand contravaloarea cheltuielilor salariatului si familiei sale necesare in vederea revenirii la locul de munca, precum si eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a intreruperii concediului de odihna;
- sumele primite in caz de incapacitate temporara de munca;
- orice alte castiguri in bani si in natura, primite de la angajatori de catre angajati, ca plata a muncii lor; [...]

Dupa aparitia Hotararii Guvernului nr. 84/2005 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 84 din norme a devenit pct. 68, avand urmatorul continut:

“68. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum si pe baza actului de numire:

- salariile de baza;**
- sporurile si adaosurile de orice fel;**
- indemnizatii pentru trecerea temporara in alta munca, pentru reducerea timpului de munca, pentru carantina, pentru ingrijirea copilului bolnav, indemnizatii pentru risc maternal, precum si alte indemnizatii de orice fel, altele decat cele mentionate la pct. 3, avand aceeasi natura;**
- recompensele si premiile de orice fel;**
- sumele reprezentand premiul anual si stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din institutiile publice, cele reprezentand stimulentele acordate salariatilor agentilor economici;**
- sumele primite pentru concediul de odihna, cu exceptia sumelor primite de salariat cu titlu de despagubiri reprezentand contravaloarea cheltuielilor salariatului si familiei sale necesare in vederea revenirii la locul de munca, precum si eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a intreruperii concediului de odihna;**
- sumele primite in caz de incapacitate temporara de munca;**
- orice alte castiguri in bani si in natura, primite de la angajatori de catre angajati, ca plata a muncii lor; [...]**

Din coroborarea si interpretarea textelor actelor normative citate mai sus rezulta ca acea cota de 6,5% trebuia sa se calculeze asupra venitului brut al unei persoane, venit in care este inclus salariul, dar si alte drepturi si indemnizatii asimilate salariului, de natura salariala, in legatura cu calitatea de salariat. Ori, petenta a acordat acele sume de bani salariatilor sai din profitul net in considerarea calitatii lor de salariati ai societatii in functie de anumite criterii de performanta si nu in calitate de actionar.

De aceea petenta trebuia sa retina si sa vireze contributia de asigurari sociale de sanatate aferenta acestor sume.

In ceea ce priveste motivatia contestatoarei precum ca suma contributiei de asigurari sociale de sanatate calculata de organul de inspectie fiscala este eronata deoarece nu s-a tinut cont de prevederile art. 57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul de solutionare a retinut faptul ca alin. (2) al acestui articol mentioneaza:

“(2) Impozitul lunar prevazut la alin. (1) se determina astfel:

a) la locul unde se afla functia de baza, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta intre venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii aferente unei luni [...]".

Rezulta de aici ca impozitul pe venit se calculeaza dupa deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii si nu contributiile obligatorii se calculeaza dupa deducerea din venitul brut a impozitului pe venit, deci suma stabilita de organul de inspectie fiscala prin aplicarea cotei de 6,5% asupra sumelor brute platite salariatilor este corect stabilita.

Ca urmare, se va respinge, ca neintemeiata, contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L. Iasi** referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati in suma de S lei si majorarile de intarziere aferente acestei contributii in suma de S lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007 si in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi,

DECIDE:

Art.1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. din 07.11.2007 pentru suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de inspectie fiscala, pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit, tinand cont de cele precizate in cuprinsul prezentei decizii precum si de documentele depuse de petenta in sustinerea contestatiei.

Art. 2 Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iasi** referitor la suma totala de S lei reprezentand:

- S lei - contributie de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati;
- S lei - majorarile de intarziere contributiei de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati.

Art. 3 Serviciul secretariat - administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul

Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.