

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Arad asupra contestatiei formulate de societatea "X".

Societatea petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare, a raportului de inspectie fiscala, solicitand anulara partiala a masurilor dispuse prin acestea.

Suma totala contestata se compune din:

- fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentar;
- majorari si dobanzi de intarziere aferente
- penalitati de intarziere 0,5% aferente;
- reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar;
- majorari si dobanzi de intarziere aferente;
- penalitati de intarziere 0,5% aferente.

Referitor la capatul de cerere din contestatia formulata de societatea petenta impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat de catre organe din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, aratam urmatoarele:

In drept, Codul de Procedura Fiscala prevede:

ART. 82

*“ Stabilirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat*

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

- a) prin declaratie fiscala, in conditiile art. 79 alin. (2) si art. 83 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.”*

ART. 83

***“ Decizia de impunere***

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere.*

*(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.*

*(3) Decizia de impunere se emite, daca este necesar, si in cazul in care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 86.*

*(4) Declaratia fiscala intocmita potrivit art. 79 alin. (2) este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare.*

*[...].”*

ART. 84

*“Forma si continutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie sa indeplineasca conditiile prevazute la art. 42. [...]”*

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

***“ARTICOLUL 106***

*Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.*

(3) In cazul in care, ca urmare a efectuării inspecției fiscale, au fost sesizate organele de urmarire penala, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite dupa solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.

Norme metodologice:

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

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

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

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de art. 174 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 174

**Posibilitatea de contestare**

(1) Impotriva titlului de creanță, precum și impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 86 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care societatea petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1.109 din 22 iulie 2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

“La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține .... pagini. În conformitate cu art. 174 și art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva măsurilor dispuse prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decaderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță și devine executoriu în condițiile legii.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă societății petente și aceasta este cea care produce efecte față de petenta, nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției

fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. "X" S.R.L. împotriva Raportului de inspectie fiscala, urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

Referitor la capatul de cerere din contestatia formulata de S.C. "X" S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare, s-au retinut urmatoarele:

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia este formulata prin Avocat, imputernicirea avocatiala nefiind anexata la dosarul cauzei asa dupa cum prevede art. 175, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

Directia Generala a Finatelor Publice a Jud Arad prin Serv. Solutionare Contestatii a solicitat societatii petente completarea dosarului cauzei cu imputernicirea avocatiala in original si de asemenea cu precizarea motivelor de drept care sa refere la fondul cauzei in legatura cu fiecare capat de cerere in temeiul art.175 din Codul de Procedura, republicat.

Societatea petenta a depus copia imputernicirii avocatiale, aratand ca "la data inregistrarii contestatiei am facut dovada calitatii de reprezentanti ai societatii depunand in original imputernicire avocatiala" si anexand imputernicirea avocatiala, in copie, cu numarul de inregistrare la Activitatea Controlului Fiscal Arad, ca dovada a depunerii originalului.

De asemena petenta a aratat ca "singura motivare in drept referitoare la toate capetele de cerere a contestatiei este faptul ca noi am respectat toate prevederile legale care au fost considerate a fi incalcate de catre organele de control "

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

**I. SC "X" SRL.** formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare, a raportului de inspectie fiscala, invocând în sustinerea contestatiei urmatoarele motive:

In ceea ce priveste fondul de solidaritate sociala petenta considera nelegala impunerea efectuata, precum si a majorarilor si penalitatilor aferente deoarece societatea a solicitat pentru trim III 2002, I 2003, II 2003, III 2003, I 2004, III 2004 si I 2005 la A.N.O.F.M repartizarea de persoane cu handicap incadrandu-se in prevederile art.43 alin 2 din OUG 102/1999

- petenta recunoaste ca pentru trim.IV 2002, IV 2003, II 2004 si IV 2004 nu a solicitat la A.N.O.F.M repartizarea de persoane cu handicap, dar acest lucru nu o obliga la plata fondului special de solidaritate sociala, iar in toata aceasta perioada O.J.O.F.M Arad nu a avut persoane cu handicap pe care sa le repartizeze.

- petenta invoca adresa prin care A.J.O.F.M Arad a aratat ca in cele 4 trimestre nu a avut in baza de date persoane cu handicap pentru locurile de munca solicitate

In ceea ce priveste impozitul pe profit suplimentar, cu dobanzile si penalitati de intarziere aferente petenta considera nelegala impunerea acestor sume din urmatoarele motive:

**Pentru anul fiscal 2002:**

1. Referitor la suma reprezentand valoarea de intrare a mijloacelor fixe inregistrate in contul 603 petenta o considera cheltuiala deductibila deoarece aceasta suma reprezinta piese pentru intretinerea calculatoarelor, ca atare este vorba de produse consumabile si nu mijloace fixe.

2. Referitor la suma reprezentand hrana pentru caini care pazesc incinta societatii si inregistrata in contul 604 petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.

3. Referitor la suma reprezentand avans achitat la SC Electrica SA si inregistrat o singura data in evidenta contabila petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.

**Pentru anul fiscal 2003 :**

4. Suma pentru care in timpul controlului au fost aduse copii xerox ale unor facturi fiscale cu stampila privind conformitatea cu originalul este considerata cheltuiala deductibila fiscal.
5. Referitor la suma reprezentand contravaloarea facturii emisa de AF "I" care nu este executata pe hartie autocopiativa cu elemente speciale de securitate, petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal deoarece nu este vina societatii ca furnizorul a utilizat facturi care nu sunt in conformitate cu prevederile legale in vigoare.
6. Suma inscrisa in contul 605 si respectiv 628 este deductibila fiscal.
7. Suma reprezentand " reparari " si nu investitii fiind inclusa in contul 628 petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.
8. Suma reprezentand contravaloarea manoperei fete incaltaminte cuprinsa in facturile emise de SC "R" SRL este reala si corespunzatoare manoperei efectuate de aceasta societate nefiind incalcate dispozitiile art.27 din Legea 414/2002, petenta considerand-o cheltuiala deductibila fiscal.

**Pentru anul fiscal 2004 :**

9. Suma reprezentand cheltuieli de transport si cazare care au fost dovedite cu acte care se regasesc in contabilitatea societatii petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.
10. Suma reprezentand contravaloarea manoperei pentru fete de incaltaminta cusute care au fost date in lucru in anul 2003 si facturate in anul 2004, petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.
11. Suma reprezentand contravaloarea manoperei fete incaltaminte cuprinsa in facturile emise de SC "R" SRL este reala si corespunzatoare manoperei efectuate de aceasta societate, petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.

**Pentru trim. I 2005 :**

12. Suma pentru care exista documente justificative privind cheltuielile de transport si cazare pentru angajati si asociati, fiind indeplinite dispozitiile art.21 alin.3 lit.b din Legea 571/2003, petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal.
13. Suma reprezentand contravaloarea manoperei fete incaltaminte cuprinsa in facturile emise de SC "R" SRL este reala si corespunzatoare manoperei efectuate de aceasta societate, petenta considerand-o cheltuiala deductibila fiscal.
14. Suma de 244.500.000 lei petenta o considera cheltuiala deductibila fiscal deoarece reprezinta contravaloarea cheltuieli sociale inregistrate in anul 2005 aferente anului 2004.

**II. Verificarea societatii petente s-a facut urmare a decontului cu suma negativa de taxa pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare depus si inregistrat la Administratia Finantelor Publice Arad.**

Urmare verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

I. In ceea ce priveste fondul de solidaritate sociala organele de control au constatat ca in perioada 01.05.2002-31.03.2005 societatea nu a respectat prevederile art.43, alin.2 din Legea 519/2002 pentru aprobarea OUG 102/1999 cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora de la plata contributiei datorate conform art.43, alin.1 sunt exceptate doar persoanele juridice care fac dovada ca au solicitat trimestrial la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap, astfel ca societatea avea obligatia de a calcula si vira la bugetul consolidat al statului contributia prevazuta la art.42 alin.1 din OUG 102/1999 cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, tinand cont de faptul ca SC "X" SRL nu a solicitat pentru trimestrele IV 2002, IV 2003, II 2004 si IV 2004 repartizarea de persoane cu handicap de la AJOFM Arad, si de faptul ca in aceste trimestre societatea a avut peste 100 de angajati, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea contributiei datorate conform art.43 din OUG 102/1999, rezultand o obligatie suplimentara.

II. In ceea ce priveste impozitul pe profit suplimentar, cu dobanzile si penalitati de intarziere in urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Societatea a achizitionat **3 (trei) calculatoare** in valoare de peste 8.000.000 lei fiecare, care au fost inregistrate eronat in contul 303 «Obiecte de inventar», respectiv in contul 603 «Cheltuieli privind obiectele de inventar», incalcanad astfel prevederile art.3, alin.2 din Legea 15/1994 republicata modificata si completata prin HG 424/2001, si respectiv prevederile art.5, alin.1 din OG 70/1994 republicata.

Astfel, suma reprezentand valoarea de intrare a mijloacelor fixe inregistrate in contul 603 a fost considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata organele de inspectie fiscala au determinat conform prevederilor Legii 15/1994 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, amortizarea lunara a acestor mijloace fixe, influentand profitul impozabil cu deducerile din amortizare, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

2. Societatea a inregistrat in contul 604 «Cheltuieli cu materialele nestocate» achizitii de alimente destinate cainilor, societatea neavand inregistrate in evidenta contabila animale in contul 2134 «Animale si plantatii». Ca urmare, suma inregistrata a fost stabilita nedeductibila la calculul profitului impozabil, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala fiind incalcate prevederile art.4 alin.4 din OG 70/1994 republicata.

3. In luna august 2002 societatea inregistreaza in contul 605 "Cheltuieli cu energia si apa" factura fiscala cu o valoare reprezentand avans, emisa de catre SC ELECTRICA SA valoare care este cuprinsa si in factura fiscala definitiva inregistrata integral pe cheltuieli in contul 605. Mentionam ca ulterior, societatea a stornat din contul 605 avansul facturat initial. Astfel, pentru trimestrul III 2002 organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila din punct de vedere fiscal suma in cauza in baza prevederilor art.9, alin.7, lit.j) din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Societatea a dedus cheltuieli pe baza unor copii xerox ale facturilor fiscale prezentate in anexa 15 la raportul de inspectie fiscala, incalcanad astfel prevederile art.9 alin.7 lit.j) din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare. Ca urmare organele de inspectie fiscala au inclus in baza de impozitare a profitului suma aferenta..

5. Societatea a dedus cheltuieli reprezentand contravaloarea unei facturi, care nu este executata pe hartie autocopiativa cu elemente speciale de securitate, conform prevederilor art.1, alin.1 din OMF 989/2002 emis in baza prevederilor HG 831/1997. Conform art. 4 din acelasi act normativ facturile, care nu sunt executate pe hartie autocopiativa cu elemente speciale de securitate sunt valabile pana la data de 31.12.2002. Ca urmare organele de inspectie fiscala au inclus in baza de impozitare a profitului suma in cauza.

6. Societatea a inregistrat in contul 605 «Cheltuieli privind energia si apa» suma reprezentand achizitie care are inscrisa la rubrica «cumparator» o persoana fizica si in contul 628 «Cheltuieli alte servicii executate de terti» suma reprezentand reparatia unui autoturism vandut in luna mai 2003. Ca urmare, suma totala a fost stabilita nedeductibila la calculul profitului impozabil, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

7. Operatiunile prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala reprezinta investitii la Hala "A" si nu reparatii, fiind inregistrate eronat in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», incalcanad astfel prevederile art.4, alin.1, lit.d) din Legea 15/1994 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si respectiv prevederile art.11, alin.1 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

8. Societatea inregistreaza in anul 2003 in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pretul unitar reprezentand

manopera pe fata de incaltaminte este superior pretului de piata practicat pentru servicii similare.

Avand in vedere faptul ca pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art.27, alin.4 si alin.5 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala. Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila suma in cauza (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

9. In cursul anului 2004 societatea inregistreaza cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator. Totodata, din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele fiecarui trimestru din cursul anului 2004. Ca urmare, suma in cauza a fost considerata in baza art.21, alin.2, lit.e) din Legea 571/2003, respectiv pct.28 din HG 44/2004 nedeductibila la calculul profitului impozabil (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

10. Societatea inregistreaza in anul 2004 in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pretul unitar reprezentand manopera pe fata de incaltaminte este superior pretului de piata practicat pentru servicii similare inregistrarea in contabilitate, de catre societate, pe cheltuieli a sumei in cauza nu reflecta o operatiune economica reala, avand ca scop majorarea fictiva a cheltuielilor, in vederea diminuarii profitului impozabil si respectiv a impozitului pe profit. Avand in vedere ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, suma in discutie a fost considerata de catre organele de inspectie nedeductibila din punct de vedere fiscal, societatea incalcand astfel prevederile art.21, alin.1 din Legea 571/2003.

11. Societatea inregistreaza in anul 2004 in contul 628 “Cheltuieli cu alte servicii executate de terti”, suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Avand in vedere faptul ca pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art.11, alin.2 lit.a din Legea 571/2003, situatie prezentata in anexa nr.18 la raportul de inspectie fiscala. Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila suma in cauza.

12. In cursul anului 2004 societatea inregistreaza cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator. Totodata, din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele fiecarui trimestru din cursul anului 2004. Ca urmare, suma reprezentand cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator a fost considerata in baza art.21, alin.2, lit.e) din Legea 571/2003, respectiv pct.28 din HG 44/2004 nedeductibila la calculul profitului impozabil (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

13. Societatea inregistreaza in trim. I 2005, in contul 628 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terti ", suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pretul unitar reprezentand manopera pe fata de incaltaminte este mult superior pretului de piata practicat pentru servicii similare.

.Avand in vedere faptul ca pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art.11, alin.2 lit.a din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, situatie prezentata in anexa nr.18 la raportul de inspectie fiscala. Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila diferenta de suma. (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

14. In trim I 2005 societatea a acordat cheltuieli sociale (tichete de masa) care depasesc limita legala preczuta la art.21, alin.3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Ca urmare, suma reprezentand cheltuieli sociale a fost considerata in baza art.21, alin.3 din Legea 571/2003, nedeductibila la calculul profitului impozabil (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

**III** Având în vedere contestatia formulata de societatea petenta, motivele invocate de petitionara si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca, în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Arad au stabilit în sarcina petentei obligatii suplimentare reprezentând fond special de solidaritate socila pentru persoane cu handicap si impozit pe profit suplimentar, cu majorari de intarziere dobanzi si penalitai aferente.

**I. In legatura cu capatul de cerere privind fondul de solidaritate sociala petru persoanele cu handicap stabilit suplimentar cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente, s-au retinut urmatoarele:**

In fapt, organele de control au constatat ca in perioada 01.05.2002-31.03.2005 societatea a avut in fiecare luna un numar mediu de peste 100, respectiv 70 angajati.

Din verificarea documentelor existente, organele de control au constatat urmatoarele: Pentru trimestrele III 2002, I 2003, II 2003, III 2003, I 2004, III 2004 si I 2005, SC "X" SRL a solicitat la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca repartizarea de persoane cu handicap, solicitari care nu au fost solutionate, fapt pentru care societatea nu a constituit fond special pentru persoanele cu handicap, conform prevederilor art.43, alin.2 din OUG 102/1999 cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste trimestrele IV 2002, IV 2003, II 2004 si IV 2004 s-a constatat ca societatea **nu a solicitat** de la AJOFM Arad repartizarea de persoane cu handicap, fapt ce rezulta din adresa AJOFM Arad inregistrata la ACF Arad prin care se comunica ca pentru trimestrele mai sus aratate SC "X" SRL nu a depus cereri de repartizare a persoanelor cu handicap conform prevederilor legale.

În drept, conform prevederilor art.42 alin.1 din OUG 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare

*" ART. 42*

*(1) Persoanele juridice care au un număr de cel puțin 100 de angajați au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de munca într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.*

*(2) Persoanelor cu handicap angajate cu contract individual de munca li se asigură toate adaptările și înlesnirile necesare pentru înlăturarea oricăror impedimente în activitatea pe care o desfășoară."*

Conform Legii nr. 519/ 2002 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap

*"Art. 43*

*(1) Persoanele juridice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de munca în care nu au încadrat persoane cu handicap.*

*(2) Sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap."*

Având în vedere prevederile legale mai sus citate coroborate cu situația de fapt s-a reținut că sunt exceptate de la plata contribuției datorate conform art.43, alin.1 doar persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap, societatea nefăcând dovada solicitării trimestriale de repartizare a persoanelor cu handicap, avea obligația calculării și virării la bugetul consolidat al statului a contribuției prevăzută la art.42 alin.1 din OUG 102/1999 cu modificările și completările ulterioare pentru trimestrele în care nu a depus la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă cerere de repartizare a persoanelor cu handicap.

Pe cale de consecință, ținând cont de faptul că SC "X" SRL nu a solicitat pentru trimestrele IV 2002, IV 2003, II 2004 și IV 2004 repartizarea de persoane cu handicap de la AJOFM Arad, și de faptul că în aceste trimestre societatea a avut peste 100 de angajați, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au procedat la calcularea contribuției datorate pentru aceste trimestre conform art.43 din OUG 102/1999, rezultând o obligație suplimentară.

Referitor la motivațiile petentei din contestația formulată privitoare la faptul că "chiar dacă formal, am omis să solicităm angajarea unor persoane cu handicap în cele de 4 trimestre, acestea nu au influențat cu nimic angajarea de persoane cu handicap, atâta timp cât oricum nu erau cereri din partea acestora pentru angajare" acestea nu pot fi luate în considerare întrucât exceptarea de la plata a contribuției suplimentare pentru neangajarea persoanelor cu handicap, nu este condiționată de soluționarea cererilor, ci doar de depunerea trimestrială a acestor cereri la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă, în virtutea principiului de drept "*Ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*".

Referitor la majorările de întârziere și penalitățile aferente debitelor suplimentare reprezentând fond de solidaritate socială pentru persoane cu handicap suplimentar, stabilite în sarcina societății petente prin Decizia de impunere, contestate de societatea petentă, se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură fondului de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere



încheiata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, contestat de societatea petenta, contestatia petentei va fi respinsa, rezulta ca si pentru debitele reprezentand majorari si dobanzi de întârziere si penalitati aferente reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsa.

## **II. In legatura cu capatul de cerere privind impozitul pe profit suplimentar cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente, s-au retinut urmatoarele:**

### **1.**

In fapt, din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea a achizitionat **3 (trei) calculatoare** în valoare de peste 8.000.000 lei fiecare, care au fost inregistrate eronat in contul 303 «Obiecte de inventar», respectiv in contul 603 «Cheltuieli privind obiectele de inventar», incalcanad astfel prevederile art.3, alin.2 din Legea 15/1994 republicata modificata si completata prin HG 424/2001, si respectiv prevederile art.5, alin.1 din OG 70/1994 republicata. Astfel, suma reprezentand valoarea de intrare a mijloacelor fixe inregistrate in contul 603 a fost considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata organele de inspectie fiscala au determinat conform prevederilor Legii 15/1994 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, amortizarea lunara a acestor mijloace fixe, influenand profitul impozabil cu deducerile din amortizare.

In drept, conform art.3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare:

#### **ART. 3**

*" Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

- a) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului. Aceasta valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;*
- b) are o durata normală de utilizare mai mare de un an."*

**HG nr. 424 din 25 aprilie 2001** privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe:

#### **ART. 1**

*" Începând cu luna următoare publicării prezentei hotărâri în Monitorul Oficial al României, Partea I, valoarea de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de **8.000.000 lei.**"*

**HG nr. 402/ 2000** pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

#### **INSTRUCȚIUNI:**

*" Sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu amortizarea bunurilor și valorilor destinate sa deserveasca activitatea contribuabilului (înscrisă în contractul de societate), iar bunurile sunt în funcțiune și se regăsesc la locul de desfășurare a acesteia."*

Fata de prevederile legale mai sus citate coroborat cu constatările organelor de control se retine ca suma reprezentand valoarea de intrare a mijloacelor fixe inregistrate eronat in contul 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar", in mod corect si legal a fost considerata nedeductibila din punct de vedere fiscal (anexa la raportul de inspectie fiscala). Invederam ca organele de inspectie fiscala au calculat conform prevederilor Legii 15/1994 republicata cu

modificarile si completările ulterioare, amortizarea lunara a acestor mijloace fixe influentand profitul impozabil cu deducerile din amortizare.

În conformitate cu prevederile art. 175 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata:

*“ Forma și conținutul contestației*

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

*d) dovezile pe care se întemeiază:”*

iar la art. 182 din Codul de procedura fiscala, se arata:

*“Soluționarea contestației*

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

În aceste conditii, rezulta ca în mod corect si legal organele de control au procedat în conformitate cu prevederile pct. 9.9 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 considerand suma in cauza cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, motivatiile petentei din contestatia formulata neputand fi luate in considerare avand in vedere ca aceasta nu a prezentat la dosarul cauzei **dovezi**, conform actului normativ mai sus citat.

## 2.

In fapt, din verificarea efectuata organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in contul 604 «Cheltuieli cu materialele nestocate» achizitii de alimente destinate cainilor, societatea neavand inregistrate in evidenta contabila animale in contul 2134 «Animale si plantatii». Ca urmare, suma reprezentand achizitii de alimente destinate cainilor a fost stabilita nedeductibila la calculul profitului impozabil, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala

In drept, portivit art.4, alin.4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit cu modificarile si completările ulterioare :

*“ (4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizării veniturilor.”*

Potrivit Legii nr. 18/1996 privind paza persoanelor, obiectivelor, bunurilor si valorilor cu modificarile si completările ulterioare

*ART. 1*

*(2) Ministerele si celelalte organe de specialitate ale administratiei publice centrale si locale, regiile autonome, companiile si societatile nationale, instituttele nationale de cercetare-dezvoltare, societatile comerciale, indiferent de forma capitalului social, institutiile publice, precum si alte organizatii care detin bunuri ori valori cu orice titlu, denumite in prezenta lege unitati, sunt obligate sa asigure paza acestora.*

*Sectiunea a 3-a*

*“ Paza proprie*

*ART. 12*

*Obiectivele, bunurile si valorile, altele decit cele prevazute la art. 6, care necesita a fi pazite in mod permanent, se pot asigura prin paza proprie cu personal anume angajat.*

*ART. 13*

*Paza proprie se organizeaza in raport cu natura obiectivelor, a bunurilor si a valorilor ce urmeaza a fi pazite, cu amplasarea, intinderea si vulnerabilitatea pe care le prezinta unele unitati si locuri din incinta acestora, cu numarul de schimburi in care se desfasoara activitatea, punctele de acces si alte criterii specifice.”*

Conform art.4,alin.4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile aferente realizării veniturilor.

În urma verificării efectuate de organele de control s-a constatat că societatea petenta nu avea înregistrat ca și mijloc fix în evidența contabilă câinii care asigurau paza perimetrului societății și care au consumat alimentele achiziționate; deoarece societatea nu a putut face dovada proprietății animalelor de pază pentru a justifica consumul de hrană, organele de control în mod corect și legal au considerat suma în cauză cheltuielă nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil.

Față de cele mai sus prezentate se reține că, întrucât cheltuielile cu achizițiile de alimente destinate câinilor efectuate nu sunt cheltuieli aferente realizării veniturilor societatea neavând înregistrate în evidența contabilă animale în contul 2134 "Animale și plantații", motivațiile petentei din contestația formulată nu pot fi luate în considerare.

### 3.

În fapt, urmare a verificărilor efectuate s-a constatat că în luna august 2002 societatea înregistrează în contul 605 "Cheltuieli cu energia și apă" factura fiscală reprezentând avans, emisă de către SC ELECTRICA SA valoare care este cuprinsă și în factura fiscală definitivă înregistrată integral pe cheltuieli în contul 605. În data de 01.10.2002 societatea a stornat din contul 605 avansul facturat inițial.

În drept, potrivit Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit și modificările și completările ulterioare:

#### ART. 7

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.*

#### ART.9

*(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;*

*(...)*

#### ART. 20

*(1) Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor, cu excepția Băncii Naționale a României, a băncilor române și a sucursalelor din România ale băncilor, persoane juridice străine, care efectuează plăți lunare, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se calculează impozit. În acest scop profitul și impozitul pe profit se calculează și se evidențiază trimestrial, cumulativ de la începutul anului sau lunar, în cazul băncilor*

*[...]*

Față de cele mai sus prezentate se reține că societatea petenta a înregistrat în mod eronat în contul 605 "Cheltuieli cu energia și apă" factura fiscală reprezentând avans, emisă de către SC ELECTRICA SA influențând astfel la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente trim. III 2002, în condițiile în care în luna august a fost înregistrată integral pe cheltuieli în contul 605 factura fiscală definitivă.

Astfel că, pentru trimestrul III 2002, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au considerat suma în discuție nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil

aferent trimestrului III 2002, in baza prevederilor art.9, alin.7, lit.j) din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

#### 4.

In fapt, urmare verificarii efectuate s-a constatat ca, in anul 2003, societatea a dedus cheltuieli pe baza unor copii xerox ale facturilor fiscale prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala, incalcand astfel prevederile art.9 alin.7 lit.j) din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare. Ca urmare organele de inspectie fiscala au inclus in baza de impozitare a profitului suma reprezentand cheltuieli.

In drept, Legea nr. 414 din 26 iunie 2002 privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare:

*"ART. 9*

*(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

*[..]*

*(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

*[...]*

*j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;*

*Potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:*

*ART. 6*

*(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."*

Din coroborarea actelor normative mai sus citate cu situatia de fapt rezultata din documentele existente la dosaul cauzei rezulta ca pentru achizitiile de bunuri documentul legal care da dreptul agentului economic la inregistrarea pe cheltuieli deductibile, la calculul profitului impozabil, a acestor achizitii este exemplarul original al facturii fiscale utilizate pentru circulatia acestor produse. Pe cale de consecinta, avand in vedere ca societatea petenta nu a justificat cu exemplarele originale a facturilor fiscale achizitiile de bunuri, conform actelor normative mai sus citate SC "X" SRL nu poate beneficia de inregistrarea acestor achizitii la cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, deoarece acestea nu indeplinesc conditiile de documente legale.

Pe cale de consecinta luand in considerare cele mai sus prezentate se retine ca organele de control in mod corect si legal au considerat suma in cauza cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

#### 5.

In fapt, urmare verificarii efectuate s-a constatat ca societatea a dedus cheltuieli reprezentand contravaloarea unei facturi care nu este executata pe hartie autocopiativa cu elemente speciale de securitate, conform prevederilor art.1, alin.1 din OMF 989/2002 emis in baza prevederilor HG 831/1997. Conform art. 4 din acelasi act normativ facturile, care nu sunt executate pe hartie autocopiativa cu elemente speciale de securitate sunt valabile pana la

data de 31.12.2002. Ca urmare organele de inspectie fiscala au inclus in baza de impozitare a profitului suma de pe factura in cauza (anexa la raportul de inspectie fiscala).

In drept, Legea nr. 414 din 26 iunie 2002 privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"ART. 9

(1) *La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

[...]

(7) *Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:*

[...]

j) *cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii;*

Conform art.1 si art.4 din OMFP 989/2002 privind tiparirea, inscrierea si numerotarea formularelor cu regim special prevede urmatoarele:

"ART.1

(1) *Incepand cu data de 1 august 2002 formularele sau documentele cu regim special care se asigura direct de Compania Nationala "Imprimeria Nationala" S.A. sau de unitati tipografice abilitate, sub supravegherea acesteia, inclusiv formularele personalizate prevazute la art. 1 alin. (9) din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, se vor executa pe hartie autocopiativa cu elemente de securitate speciala."*

ART.4

*Formulare cu regim special aflate in acest moment la utilizatorii finali, persoane fizice si juridice, executate pe hartie offset sau autocopiativa obisnuita, fara elemente de securitate, raman valabile pana la data de 31 decembrie 2002."*

In concluzie, intrucat factura fiscala a fost emisa de AF "I" in data de 21.05.2003 data la care formulare cu regim special, executate pe hartie offset sau autocopiativa obisnuita, fara elemente de securitate nu mai sunt valabile, organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au considerat suma inscrisa in factutra fiscala in cauza, cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil.

## 6.

In fapt, urmare verificarii efecuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 605 "Cheltuieli privind energia si apa" suma reprezentand achizitie care are inscrisa la rubrica «cumparator» o persoana fizica si in contul 628 «Cheltuieli alte servicii executate de terti» suma reprezentand reparatia unui autoturism vandut in luna mai 2003. Ca urmare, suma totala a fost stabilita nedeductibila la calculul profitului impozabil, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

In drept, Legea nr. 414 din 26 iunie 2002 privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"ART. 9

(1) *La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.*

[...]

Potrivit OMFP 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene\*) :

" *Contul 605 "Cheltuieli privind energia și apa*

*Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind consumurile de energie și apa.*

*În debitul contului 605 "Cheltuieli privind energia și apa" se înregistrează:*

*- valoarea consumurilor de energie și apa (401, 408, 471, 542)."*

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca, intrucat cheltuielile efectuate de societatea petenta lei nu respecta prevederile legale mai sus citate, organele de control in mod corect si legal au stabilit suma in cauza ca fiind nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

## 7.

In fapt, urmare verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca operatiunile prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala in suma reprezentand investitii la Hala "A" si nu reparatii, fiind inregistrate eronat in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», incalcand astfel prevederile art.4, alin.1, lit.d) din Legea 15/1994 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si respectiv prevederile art.II, alin.1 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin contestatia formulata petenta sustine ca aceste cheltuieli reprezinta reparatii si nu investitii fiind corect inclusa in contul 628 ca si cheltuiala deductibila.

In drept, potrivit art.4, alin.1, lit.d) din Legea 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificarile si completarile ulterioare:

### *ART. 4*

*Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizarii:*

*(...)*

*d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.*

Amortizarea cheltuielilor aferente lucrarilor de modernizare se face fie pe durata normala de utilizare ramasa, fie prin majorarea duratei normale de utilizare ramasa, fie prin majorarea duratei normale de utilizare cu pana la 10%.

In conformitate cu prevederile art.II, alin.1 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare:

### *" ART. 11*

*(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Pentru echipamentele tehnologice, respectiv mașini, utilaje și instalații de lucru, computere și echipamente periferice ale acestora, puse în funcțiune după data intrării în vigoare a prezentei legi, se poate utiliza regimul de amortizare accelerata fără aprobarea organului fiscal teritorial. Același regim de amortizare se poate utiliza și pentru brevetele de invenție, de la data aplicării acestora de către contribuabil.*

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate s-a retinut ca societatea contestatoare avea dreptul la deducerea cheltuielilor cu amortizarea aferente lucrarilor de investitii realizate la mijloacele fixe existente, de la data receptiei investitiei si punerii in functiune a mijloacelor fixe. Astfel ca organele de control, in mod corect si legal, au determinat conform prevederilor Legii 15/1994 republicata amortizarea lunara a acestor investitii (pe durata ramasa de amortizat a mijlocului fix la care s-a efectuat investitia, influentand profitul impozabil cu deducerile din amortizare.

Pe cale de consecinta, organele de control in mod corect, au considerat suma reprezentand valoarea investitii efectuate la mijloacele fixe existente, cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

Potrivit OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala:

"SECTIUNEA a 6-a

*Sarcina probei*

ART. 57

*Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile*

*Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere.*

ART. 58

*Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.*

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."*

Luand în considerare faptul ca în sarcina petentei cade obligatia de-a dovedi actele si faptele care au stat la baza sustinerilor sale, iar întrucat, privitor la afirmatia petentei ca "suma de ... lei o consideram de asemenea deductibila fiscal, deoarece a fost vorba de reparari si nu de investitii" aceasta nu poate fi luata in considerare întrucat nu este dovedita cu nici un înscris pus la dispozitia organelor de control si a organelor de solutionare a contestatiei, astfel ca societatea avea obligatia de a înregistra suma in discutie cu respectarea prevederilor Legii nr.15/1994 republicata.

**8.**

In fapt, urmare a verificarii efectuate s-a constatat ca societatea inregistreaza in anul 2003 in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pretul unitar reprezentand manopera pe fata de incaltaminte este superior pretului de piata practicat pentru servicii similare.

Din verificarea documententelor justificative puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori, fapt ce rezulta si din cele inscrise la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor" din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila, precum si din contractele incheiate cu prestatorii de servicii.

Ca urmare a aspectelor sesizate, organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea incrucisata la SC "R" SRL (Anexa la raportul de inspectie fiscala). Aceata verificare s-a efectuat in vederea stabilirii structurii asociatilor SC "R" SRL, constatandu-se ca cetateanul italian, asociat unic al SC "X" SRL, detine 2/3 (66,66%) din capitalul social al SC "R" SRL, incadrandu-se in prevederile art.27 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, conform art.27 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ ART. 27

*(1) In vederea determinarii obligatiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla si de a recalcula adecvat profitul impozabil si impozitul de plata pentru:*

*a) operatiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea platii impozitelor;*

*b) operatiunile efectuate in numele contribuabilului, dar in favoarea asociatilor, actionarilor sau persoanelor ce actioneaza in numele acestora;*

c) datoriile asumate de contribuabili in contul unor imprumuturi facute sau garantate de actionari, asociati ori de persoanele care actioneaza in numele acestora, in vederea reflectarii reale a operatiunii;

d) distribuirea, impartirea, alocarea veniturilor, deducerile, creditele sau reducerile intre 2 sau mai multi contribuabili ori acele operatiuni controlate, direct sau indirect, de persoane care au interese comune, in scopul prevenirii evaziunii fiscale si pentru reflectarea reala a operatiunilor

De asemenea, conform prevederilor art.27, alin.2 si alin.3, din Legea 414/2002cu modificarile si completarile ulterioare

ART.27

(2) In cazul tranzactiilor dintre **persoane asociate** valoarea recunoscuta de autoritatea fiscala este **valoarea de piata a tranzactiilor**.

(3) In mod particular, sunt persoane asociate:

c) doua entitati, daca o terta persoana detine inclusiv proprietati ale asociatilor acelei persoane, direct sau indirect, 20% sau mai mult din valoarea sau din numarul actiunilor ori al drepturilor de vot din fiecare entitate sau controleaza in mod efectiv acele entitati. ”

Avand in vedere faptul ca cetateanul italian detine 100% din capitalul social al SC "X" SRL si 66,66% din capitalul social al SC "R" SRL, cele doua societati se incadreaza in prevederile art.27, alin.3 din Legea 414/2002cu modificarile si completarile ulterioare, fiind persoane asociate.

Conform art.27, alin.4 si alin.5 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare “ la estimarea valorii de piata a tranzactiilor vor fi utilizate urmatoarele metode:

a) metoda compararii preturilor, in care pretul de vanzare al contribuabilului se compara cu preturile practicate de alte entitati independente de acesta, atunci cand sunt vandute produse sau servicii comparabile;

[...] ”

(5) Dintre metodele prevazute la alin.4 se va utiliza cea mai adecvata metoda de la caz la caz.  
”

Deoarece pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art.27, alin.4 si alin.5 din Legea 414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila suma in cauza (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

In ceea ce priveste realitatea serviciilor respectiv a manoperei la fetele de incaltaminte, efectuate de SC "R" SRL pe care petenta le considera mai complexe si mai complete comparativ cu celelalte societati care au executat monopera, societatea nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte in facturile reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte s-a inclus si “costurile cu croitul fetelor de pantofi, egalizarea si emblemarea lor, capsarea, captusiarea si strobilirea acestora, iar la final introducerea in cuptoare ”, iar din contractele incheiate cu prestatorii de servicii si din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori, motiv pentru care sustinerile petentei din contestatia formulata nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei.



## 9.

In fapt, in cursul anului 2004 societatea inregistreaza cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator.

Din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele fiecarui trimestru din cursul anului 2004.

In drept, conform art.21 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal:

### 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.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]

e) cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, **în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenti;**

**HOTARĂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

" 28. Analiza în vederea acordării deductibilitatii cheltuielilor de transport și cazare în țara și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, se efectuează pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat. Profitul în exercițiul curent reprezintă rezultatul contabil cumulat al lunii, respectiv trimestrului, după caz, urmând a se efectua regularizari periodice. În cazul în care, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul înregistrează profit contabil, cheltuielile prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sunt deductibile.

Avand în vedere prevederile legale mai sus citate, se retine ca, cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori sunt deductibile numai in cazul in care contribuabilul inregistreaza profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti .

Din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele fiecarui trimestru din cursul anului 2004.

Fata de cele mai sus prezentate, avand in vedere ca societatea petenta nu a inregistrat profit în exercițiul curent și/sau in anii precedenti, organele de control in mod corect si legal au stabilit suma reprezentand cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator, nedeductibila la calculul profitului impozabil.

Referitor la motivatia societatii petente cu privire la existenta documentelor justificative aferente cheltuielilor de transport, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat existenta documentelor justificative nu este o conditie suficienta pentru deductibilitatea acestor cheltuieli, fiind necesar ca societatea sa obtina profit contabil in exercitiul curent si/sau din anii precedenti.

## 10.

In fapt, urmare verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea inregistreaza in anul 2004 in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala.

In urma verificarii efectuate s-a constatat ca SC "R" SRL a emis catre SC "X" SRL factura fiscala cu valoare 0 lei, prin care se storneza peste 20.000 fete incaltaminte la pretul unitar initial, refacturandu-se o cantitate mai mare, **respectiv peste 47.000 fete la un pret unitar mai mic.**

Pentru a stabili realitatea operatiunilor efectuate intre cele doua peroane juridice afiliate, organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea incrucisata la SC "R" SRL verificand pe baza fisei de magazie intocmita in format electronic (Anexa la raportul de inspectie fiscala), numarul de perechi fete incaltaminte intrate in gestiunea SC "X" SRL si prelucrate de SC "R" SRL. Astfel, din fisa de magazie s-a constatat ca in cursul anului 2004 au intrat in gestiunea SC "X" SRL un numar de **aproximativ 39.000 perechi** fete incaltaminte, fata de **cele peste 47.000 perechi fete** incaltaminte refacturate de SC "R" SRL conform facturii fiscale, pentru diferenta de **perechi** fete incaltaminte SC "X" SRL neputand face dovada intrarii in gestiune.

In drept, conform art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*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."*

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca, inregistrarea de catre societatea petenta pe cheltuieli a sumei reprezentand produsul dintre perechile pentru care nu s-a putut face dovada intrarii in gestiune cu pretul/pereche nu reflecta o operatiune economica reala, avand ca scop majorarea fictiva a cheltuielilor, in vederea diminuarii profitului impozabil si respectiv a impozitului pe profit.

Avand in vedere ca pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, organele de inspectie fiscala in mod corect au considerat suma in cauza nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Fata de sustinerile petentei din contestatia formulata cu privire la faptul ca suma in cauza este deductibila fiscal deoarece reprezinta contravaloarea manoperei pentru diferenta de fete de incaltaminte cusute care au fost date in lucru in anul 2003 si facturate in anul 2004, invederam ca acestea nu pot fi luate in considerare intrucat asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala fetele de incaltaminte date in lucru in cursul anului 2003, trebuiau receptionate si cuprinse in fisa de magazie intocmita pentru anul 2004, iar din fisa de magazie intocmita pentru anul 2004 nerezultand ca fetele de incaltaminte in discutie au intrat in gestiunea SC "X" SRL in cursul anului 2004, petenta neputand dovedi cele sustinute cu nici un înscris pus la dispozitia organelor de control si a organelor de solutionare a contestatiei in conditiile in care potrivit OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala:

*"SECTIUNEA a 6-a*

*Sarcina probei*

*ART. 57*

*Forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile*

*Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. In cazul in care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate in considerare la stabilirea bazei de impunere.*

*ART. 58*

*Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale*

(1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.*

(2) *Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."*

## 11.

In fapt, urmare a verificarii efectuate s-a constatat ca societatea inregistreaza in anul 2004 in contul 628 «Cheltuieli cu alte servicii executate de terti», suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala constatandu-se ca **pretul unitar reprezentand manopera** pe fata de incaltaminte este **superior pretului de piata** practicat pentru servicii similare.

Din verificarea documententelor justificative puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori, fapt ce rezulta si din cele inscrise la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor” din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila, precum si din contractele incheiate cu prestatorii de servicii.

Ca urmare a aspectelor sesizate, organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea incrucisata la SC "R" SRL (Anexa la raportul de inspectie fiscala). Aceasta verificare s-a efectuat in vederea stabilirii structurii asociatilor SC "R" SRL, constatandu-se ca cetateanul italian, asociat unic al SC "X" SRL, detine 2/3 (66,66%) din capitalul social al SC "R" SRL, incadrandu-se in prevederile art.7, alin.1, pct.21 lit.c din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal

In drept, conform prevederilor art.11, alin.2 din Legea 571/2003 in cadrul unei tranzactii intre **persoane afiliate**, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar, pentru a reflecta **pretul de piata** al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei.

De asemenea, conform prevederilor art.7, alin.1, pct.21 din Legea 571/2003 *privind Codul Fiscal*  
*ART.7*

*" o persoana este afiliata cu o alta persoana, daca relatia dintre ele este defnita de eel putinunul dintre urmatoarele cazuri:*

*[...]*

*c) o persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica, daca orice alta persoana detine direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 33% din valoarea sau numarul titlurilor de participare sau a drepturilor de vot detitute la fiecare persoana juridica ori daca controleaza in mod efectiv fiecare persoana juridica;"*

Avand in vedere faptul ca cetateanul detine 100% din capitalul social al SC "X" SRL si 66,66% din capitalul social al SC "R" SRL, cele doua societati se incadreaza in prevederile art.7, alin.1, pct.21, lit.c) din Legea 571/2003, fiind persoane afiliate.

Conform art.11, alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal

*" ART.11*

*(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piata al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

- a) *metoda compararii preturilor, prin care pretul de piata se stabileste pe baza preturilor platite altor persoane care vand bunuri sau servicii comparabile catre persoane independente;*
- b) *metoda cost-plus, prin care pretul de piata se stabileste pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzactie, majorat cu marja de profit corespunzatoare;*
- c) *metoda pretului de revanzare, prin care pretul de piata se stabileste pe baza pretului de revanzare a bunului sau serviciului vandut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vanzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului si o marja de profit;*
- d) *orice alta metoda recunoscuta in liniile directoare privind preturile de transfer emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica."*

Avand in vedere faptul ca pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art. 11, alin.2, lit.a) din Legea 571/2003, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL pe anul 2004, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila suma in cauza (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

In ceea ce priveste realitatea serviciilor respectiv a manoperei la fetele de incaltaminte, efectuate de SC "R" SRL pe care petenta le considera mai complexe si mai complete comparativ cu celelalte societati care au executat manopera, societatea nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte ca in facturile reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte s-a inclus si "costurile cu croitul fetelor de pantofi, egalizarea si emblemarea lor, capsarea, captusiarea si strobелirea acestora, iar la final introducerea in cuptoare", iar din contractele incheiate cu prestatorii de servicii si din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori, motiv pentru care sustinerile petentei din contestatia formulata nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei.

## **12.**

In fapt, in cursul anului 2005 societatea inregistreaza cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator.

Totodata, din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele fiecarui trimestru din cursul anului 2004. Ca urmare, suma reprezentand cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator a fost considerata in baza art.21, alin.2, lit.e) din Legea 571/2003, respectiv pct.28 din HG 44/2004 nedeductibila la calculul profitului impozabil (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

In fapt, urmare verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2004 societatea inregistreaza cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariati si administrator.

Din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC COSTE SHOES SRL inregistreaza pierdere contabila la finele trim.I al anului 2005 ( cont 121) si pierdere in anul precedent (cont 117).

In drept, conform art.21 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

*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.*

*(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*

*[...]*

*e) cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;*

**HOTARÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

" 28. *Analiza în vederea acordării deductibilității cheltuielilor de transport și cazare în țara și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, se efectuează pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat. Profitul în exercițiul curent reprezintă rezultatul contabil cumulat al lunii, respectiv trimestrului, după caz, urmând a se efectua regularizari periodice. În cazul în care, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul înregistrează profit contabil, cheltuielile prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sunt deductibile.*

Avand in vedere prevederile legale mai sus ciate, se retine ca, cheltuielile de transport și cazare în țara și în străinătate efectuate de către salariați și administratori sunt deductibile numai in cazul in care contribuabilul inregistreaza profit in exercitiul curent si/sau din anii precedenti .

Din analiza rezultatului contabil din exercitiul curent si/sau din anii precedenti (soldurile conturilor 117 „Rezultatul reportat” si 121 „Profit si pierdere”) s-a constatat ca SC "X" SRL inregistreaza pierdere contabila la finele trim.I al anului 2005 ( cont 121) si pierdere in anul precedent (cont 117).

Fata de cele mai sus prezentate, avand in vedere ca societatea petenta nu a inregistrat profit în exercițiul curent și/sau in anii precedenti, organele de control in mod corect si legal au stabilit suma reprezentand cheltuieli de transport si cazare efectuate de catre salariatii si administratori, nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Referitor la motivatia societatii petente cu privire la existenta documentelor justificative aferente cheltuielilor de transport si cazare aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat existenta documentelor justificative nu este o conditie suficienta pentru deductibilitatea acestor cheltuieli, fiind necesar ca societatea sa obtina profit contabil in exercitiul curent si/sau din anii precedenti.

### **13.**

In fapt, societatea inregistreaza in trimestrul I 2005, in contul 628 “ Cheltuieli cu alte servicii executate de terti ”, suma totala reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte cuprinsa in facturile fiscale emise de SC "R" SRL, prezentate in anexa la raportul de inspectie fiscala. Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca pretul unitar reprezentand manopera pe fata de incaltaminte este mult superior pretului de piata practicat pentru servicii similare.

Din verificarea documententelor justificative puse la dispozitia organele de inspectie fiscala s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori, fapt ce rezulta si din cele inscrise la rubrica

„denumirea produselor sau a serviciilor" din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila, precum si din contractele incheiate cu prestatorii de servicii.

Ca urmare a aspectelor sesizate, organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea incrucisata la SC "R" SRL (Anexa nr.17 la raportul de inspectie fiscala). Aceata verificare s-a efectuat in vederea stabilirii structurii asociatilor SC "R" SRL, constatandu-se ca cetateanul italian, asociat unic al SC "X" SRL, detine 2/3 (66,66%) din capitalul social al SC "R" SRL, incadrandu-se in prevederile art.7, alin.1, pct.21 lit.c din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal

In drept, conform prevederilor art.11, alin.2 din Legea 571/2003 in cadrul unei tranzactii intre **persoane afiliate**, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuieli oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar, pentru a reflecta **pretul de piata** al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei.

De asemenea, conform prevederilor art.7, alin.1, pct.21 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*ART.7*

*" 21. persoane afiliate - o persoana este afiliata cu o alta persoana, daca relatia dintre ele este defnita de eel putinumul dintre urmatoarele cazuri:*

*[...]*

*c) o persoana juridica este afiliata cu alta persoana juridica, daca eel putin:*

*(i) prima persoana juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoana juridică ori dacă controlează persoana juridică;*

*(ii) a doua persoana juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoana juridică;*

*(iii) o persoana juridică terta deține, în mod direct sau indirect, inclusiv detinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoana juridică, cat și la cea de-a doua. ""*

Avand in vedere faptul ca cetateanul detine 100% din capitalul social al SC "X" SRL si 66,66% din capitalul social al SC "R" SRL, cele doua societati se incadreaza in prevederile art.7, alin.1, pct.21, lit.c) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, fiind persoane afiliate.

Conform art.11, alin.2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*" ART.11*

*(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piata al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

*a) metoda comparării preturilor, prin care pretul de piata se stabileste pe baza preturilor platite altor persoane care vand bunuri sau servicii comparabile catre persoane independente;*

*b) metoda cost-plus, prin care pretul de piata se stabileste pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzactie, majorat cu marja de profit corespunzatoare;*

c) metoda pretului de revanzare, prin care pretul de piata se stabileste pe baza pretului de revanzare a bunului sau serviciului vandut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vanzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului si o marja de profit;

d) orice alta metoda recunoscuta in liniile directoare privind preturile de transfer emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica."

Avand in vedere faptul ca pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art. 11, alin.2, lit.a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, situatie prezentata in anexa la raportul de inspectie fiscala.

Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL pe trimestrul I 2005, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibila suma in cauza (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

In ceea ce priveste realitatea serviciilor respectiv a manoperei la fetele de incaltaminte, efectuate de SC "R" SRL pe care petenta le considera mai numeroase si superioare calitativ comparativ cu celelalte societati care au executat manopera, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea nu a prezentat documente suplimentare din care sa rezulte cele sustinute, in conditiile in care din contractele incheiate cu prestatorii de servicii si din facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila s-a constatat ca manopera pentru fetele de incaltaminte efectuata de SC "R" SRL este similara cu manopera prestata de ceilalti furnizori.

Deoarece pretul unitar cuprins in facturile fiscale emise de catre SC "R" catre SC "X" SRL, reprezentand manopera pe fata de incaltaminte, este supradimensionat comparativ cu pretul de piata practicat pentru servicii similare, s-a determinat valoarea reala a tranzactiilor prin metoda compararii preturilor, conform prevederilor art.11, alin.2 lit.a din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, situatie prezentata in anexa nr.18 la raportul de inspectie fiscala. Astfel, din totalul sumei cuprinsa in facturile fiscale emise de catre SC "R" SRL, reprezentand contravaloare manopera fete incaltaminte inregistrata pe cheltuieli de catre SC "X" SRL, organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au stabilit nedeductibila suma in cauza (Anexa la raportul de inspectie fiscala).

#### 14.

In fapt, in trimestrul I 2005 societatea a acordat cheltuieli sociale (tichete cadou) a caroro suma depaseste limita legala de 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului acordate in anul 2005, prevazuta la art.21, alin.3 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, conform art.21 din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(3) *Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

[...]

c) **cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru inmormantare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate**

*în cazul bolilor profesionale și ale accidentelor de munca până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamilisti, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natura 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; "*

Fata de prevederile legale mai sus citate se retine ca, societatea petenta a depasit cheltuielile sociale acordate personalului angajat in cursul anului 2005 respectiv limita de 2 % calculata asupra valorii cheltuielilor cu salariile, motiv pentru care organele de inspectie fiscala in mod corect si legal au stabilit suma in cauza nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului trimestrului I 2005.

Referitor la afirmatiile petentei din contestatia formulata cu privire la faptul " ca suma de ... este deductibila deoarece reprezinta contravaloarea cheltuieli sociale inregistrate in anul 2005, dar aferente anului 2004 " aceasta este nefondata in conditiile in care asa cum rezulta din analiza efectuata de organele de control suma in cauza a fost inregistrata si acordata personalului angajat, in anul 2005 .

Referitor la majorarile de întârziere si penalitatile aferente debitelor suplimentare reprezentând impozit pe profit suplimentar, stabilit în sarcina societatii petente prin Decizia de impunere, contestata de societatea petenta, se retine ca stabilirea de majorari de întârziere si penalitati în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe profit, stabilit în sarcina petentei prin Decizia de impunere încheiata de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, contestat de societatea petenta, contestatia petentei va fi respinsa, rezulta ca si pentru debitele reprezentand majorari si dobanzi de întârziere, penalitati aferente, reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia va fi respinsa.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad prin adresa comunicata petentei la data de 10.08.2005 (conform confirmarii de primire existente in original la dosarul cauzei), in conformitate cu art. 175 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, a solicitat ca in termen de 5 zile de la data adresei sa completeze dosarul cauzei cu "motivele de drept care se refera la fondul cauzei, in legatura cu fiecare capat de cerere, tinand cont de dispozitiile art. 182 alin. 1 din Codul de procedura fiscala republicat."

La aceasta solicitare petenta a raspuns cu adresa FN, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, in care arata ca "singura noastra motivare in drept referitoare la toate capetele de cerere a contestatiei este faptul ca noi am respectat toate prevederile legale care au fost considerate a fi incalcate de catre organele de control".

In drept, OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:  
"ART. 175

*Forma și conținutul contestației*

(1) *Contestatia se formulează în scris și va cuprinde:*

[...]

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) *dovezile pe care se întemeiază;*

[...]

ART. 182



### *Soluționarea contestației*

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

[...]

(5) **Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedura și asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.**

Pe cale de consecință din interpretarea dispozițiilor legale mai sus citate, rezulta în mod expres că petenta avea obligația motivării în drept a contestației formulate, sub sancțiunea respingerii contestației pentru nerespectarea unei condiții de procedură, stipulată în art. 175 alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

"Motivele de drept" invocate de petenta în adresa nr. FN, înregistrată la DGFP a județului Arad, nu au putut fi luate în considerare în condițiile în care "singura noastră motivare în drept referitoare la toate capetele de cerere a contestației este faptul că noi am respectat toate prevederile legale care au fost considerate a fi încălcate de către organele de control" nu este o normă juridică, respectiv o dispoziție obligatorie care să fie cuprinsă într-un act normativ: lege, ordonanță de guvern, ordonanță de urgență, decizie, ordin etc. publicat în Monitorul Oficial al României.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Ordinul nr. 1.109 din 22 iulie 2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, art.42 alin.1 și 2 din OUG 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare, art.43 Conform Legii nr. 519/ 2002 pentru aprobarea OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, art.3, art.4, alin.1, lit.d) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările și completările ulterioare, art.1 din HG nr. 424 din 25 aprilie 2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, HG nr. 402/ 2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art.4, alin.4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit cu modificările și completările ulterioare, art.1 alin.2, art.12, art. 13 din Potrivit Legii nr. 18/1996 privind paza persoanelor, obiectivelor, bunurilor și valorilor cu modificările și completările ulterioare, art.7, art.9 alin.7 lit.j, art. 11 alin.1, art.11, art.20, art.27 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și modificările și completările ulterioare, art.6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.1 și art.4 din OMFP 989/2002 privind tipărirea, înscrierea și numerotarea formularelor cu regim special prevede următoarele, OMFP 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificată, armonizate cu directivele europene\*) conform art.7, art.11 alin.2, art.21 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.28 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Legea nr. 348/2005 privind denominarea monedei naționale, art. 57, art.58, art. art. 82, art.83, art. 84 art. 174, art.175, art.182 art. 185 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

**DECIDE**

1. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. "X" SRL** împotriva Raportului de inspectie fiscala încheiat de catre organe din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. "X" SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare pentru suma totala reprezentând fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap suplimentar plus majorarile si penalitatile aferente si impozit pe profit stabilit suplimentar plus majorarile si penalitatile aferente, ca neîntemeiata.