

NR.316/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Activitatea de Insectie Fiscala – Serviciul de Insectie Fiscala Persoane Juridice nr. .. prin adresa nr. ... cu privire la contestatia formulata de SC .. cu sediul in Jud. ..., sos. ..., km .., CUI/CIF .., inregistrata la DGFP .. sub nr. ..

Prin contestatia formulata, SC....isi indreapta contestatia impotriva Deciziei de impunere nr. ... prin care s-a stabilit suplimentar de plata suma de .. lei, reprezentand:

Impozit pe profit	... lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati	..lei
TVA	.. lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati	... lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii deciziei de restituire contestate respectiv ..., potrivit stampilei de pe plicul in care a primit decizia si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv ... conform stampilei de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice... prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I. SC ..., prin contestatia inregistrata la DGFP ... sub nr..... arata:

In conformitate cu numarul de salariati existent in societate, s-au incheiat contracte colective de munca la nivel de intreprindere, care sunt in conformitate cu contractele colective incheiate la nivel de ramura, contracte care au fost incheiate pe perioada anilor ... cu syndicatele reprezentative din societate, contracte ce au fost inregistrate si declarate la Inspectoratul Teritorial de Munca ..., conform anexei.

Baza legala a deductibilitatii cheltuielilor cu aceste contracte sunt prevazute astfel:

Achizitionarea tichetelor cadou se face in baza prevederilor legale in vigoare si sunt deductibile in limita a 2% din fondul de salarii in conformitate cu art. 21, lit. 3 coroborat cu art. 2 din legea 193/2006" ART. 2 (1) Tichetele cadou

se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, precum si pentru cheltuieli sociale. (2) Angajajii care beneficiaza de tichetele cadou pot beneficia si de tichetele de cresa." - si in conformitate cu prevederile art. 33 indice 1 din OG 1620/31.12.2009 cu aplicabilitate de la data de 01.01.2010, adica mai pe inteles aceste cheltuieli sunt in limita a 2% din fondul de salarii numai cu data de 01.01.2010 nu si anterior.

Organul de control pe intreaga perioada a anilor .., a calculat in mod eronat sume de plata, la care a aplicat penalitati si dobanzi de intarziere.

In conformitate cu cele sustinute de organele de control in cadrul filelor .. din decizia de impunere .. privind baza de impunere a impozitului pe profit si dobanzilor de intarziere aferente perioadei controlate ... in perioada respectiva nu s-a calculat corect baza de impunere si impozitul calculat in plus este nereal.

Pentru anul 2010 si 2011

An	Fond salarii	Cota de 2%		Diferenja
		Deductibila	Acordata	
1	2	3 (2*2%)	4	5 (3-4)
				...

Deci, conform datelor din tabel societatea sustine ca in mod clar deductibilitatea este in limita fondului de salarii.

Societatea precizeaza ca nu intelege ce date au prelucrat inspectorii veniti in control, cand au calculat fondul de salarii si suma deductibila a acestuia, metionand ca fondul de salarii este identic cu datele din bilant.

Cu privire la cheltuielile reprezentand contributia lunara a societatii catre sindicatele reprezentative arata ca:

An	AFond salarii	Nr. salariati	Salariul mediu	Cota		diferenfa
				Deductibila	Acordata	
1	2	3	4 (2/3)	5	6	7 (5-6)

Total						

In conformitate cu art. 21 din Codul fiscal in anul.. deductibilitatea conform cu art. 3 din anexa 12 din contractul colectiv de munca este de 3 salarii medii pe unitate la total fond de salarii pentru lunile ianuarie - octombrie ... sindicate, deductibilitate in plus cu suma de .. lei. Mai arata de asemenea ca in conformitate cu anexa - registru fiscal .. - suma de ... lei este trecuta la nedeductibilitate suma la care s-a calculat si retinut impozit pe profit. De aici rezulta ca are o suma calculata in plus ca nedeductibila de ... lei, nu intelege de unde organul de control a calculat si retinut sume in plus.

Pentru anul .. art. 2 anexa 12 din actul additional/.. al aceluiasi contract de munca are specificat un salariu mediu pe unitate timp de 12 luni*2 sindicate coroborat cu salariul mediu pe ramura a contractului colectiv de munca la nivel national - deductibilitate in plus cu suma de .. lei impozit datorat la care se aplica majorari de 0,1% pe zi.

Pentru anii .. conform cu art. 2 anexa 12 - din actul additional la Contractul Colectiv de munca care coroborat cu CCM la nivel de ramura/national ... - deductibilitate integrala 2 salarii medii la un sindicat

Pentru anul .. - idem .. este insa deductibila la 2 salarii medii*1 sindicat.

2. Cu privire la impozitul minim datorat

La impozitul minim datorat pentru anul .. societatea a calculat si virat in mod corect suma de .. lei, suma care a fost declarata in declaratia 101 aferenta - a se vedea anexa.

Organul de control nefiind coerent in actul de control cu privire la corectitudinea stabiliri si platii acestuia.

3. Cu privire la TVA

Conform "Cap. III 1 TVA DEDUCTIBILA" din Raportul de Inspectie Fiscala pag. 4 din 6" s-a verificat indeplinirea conditiilor de exercitare a dreptului de deducere prevazute la art. 146, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza documentelor justificative prezentate de societate s-a constatat ca documentele fiscale emise de diversi furnizori au respectat prevederile art. 155, alin. (5) din Legea

571/2003 privind Codul Fiscal modificarile si completarile ulterioare si OMFP 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar contabile de catre persoanele prevazute la art. 1, din Legea 82/1991, republicata pentru perioada 01.01.2007 -30.11.2009".

Cu privire la fila .. din actul sus metionat privind calcul penalitatii si deductibilitatii TVA privind societatiile afiliate arata ca il considera ilegal si incorect intocmit din cauza ca in confrmitate cu Codul Fiscal - si normele de aplicare, majorarile si dobanzile datorate nu pot depasi debitul principal, iar organul de control a stabilit un debit de .. lei si o penalitate de intaziere de ...lei cu o suma in plus de .. lei, ceea ce este incorect.

Sumele stabilite care compun suma de.. lei revin unor prestari de servicii efectuate de societatea .. SRL . facturile respective reprezinta servicii clar prestate intrucat in perioada respectiva societatea .. si-a mutat sediul punct de lucru din..., intr-un nou spatiu, adica a inchiriat un nou spatiu in alta locatie mai la "strada", realizand in felul acesta un vad comercial mai bun, crescand nivelul de vanzari la produsele societatii. Daca acest motiv nu ar fi condus decat la pierdere, ar fi inteles darea lor deoparte, dar nu intelege scoaterea lor din circuitul economic, intrucat societatea si-a majorat veniturile de .. ori (in perioada ianuarie – decembrie.., client ...

Ceea ce este in concordanta cu art 21 Codul fiscal coroborat cu Codul de procedura fiscala, deductibilitatea cheltuielilor. Pentru perioada fiscala respectiva a mai fost supusa unui control fiscal, unde s-a considerat ca, cheltuielile respective sunt deductibile integral si legal calculate societatea punandu-si intrebarea care din cele doua cotoale au dreptate primul sau al doilea.

Pentru suma de ..de lei considera ca aceasta intra in suma de deductibilitate de 2% cheltuieli de protocol si atunci si TVA-ul aferent.

Dezvoltarea argumentelor

1. Netemeinicia stabilirii sumelor datorate pentru TVA de plata cat si pentru impozitul pe profit datorat.

Netemeinicia stabilirii TVA-ului datorat

Pentru perioada respectiva societatea a calculat si dedus TVA conform prevederilor legale, TVA recunoscut de controlul fiscal anterior si in cauza nu sunt aplicabile prevederile invocate de organul de control art 145. alin. (2), lit. a) din Legea 571/2007 Justificarea inregistrarii acestor facturi in cheltuieli deductibile deriva din prevederile elementelor amortizabile prezentate in Legea 571/2003 privind Codul Fiscal art. 24.

Pentru impozitul pe profit datorat si calculat in plus societatea arata ca a calculat si virat impozitele in vigoare avand in vedere situatia clara stabilita de lege si aplicabilitatea in mod corect a articolelor invocate de Organul de control

se face numai dupa data de 01.01.2010 nu si anterior - fapt scapat din vedere de organul de control.

Societatea considera ca decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii este nula de drept, intrucat au fost incalcate prevederile art. 105 si art. 106 din Codul de procedura civila.

Societatea solicita sa se admita corectarea erorilor materiale pe care le-a constatat in actul de control, acceptarea si aplicarea corecta a Codului Fiscal si, pe cale de consecinta, sa se constate ca nu datoreaza taxe si impozite in suma de:

- Impozit profit .. lei si obligatii fiscale accesorii in suma de .. (dobanzi) - si ... lei - (penalitati),
- TVA -.. lei - obligatii fiscale accesorii in suma de .. lei (dobanzi) - si ... lei - penalitati.

In dovedirea celor aratate in aceasta contestatie, se mai foloseste de urmatoarele inscrisuri prezentate :

- Raportul de inspectie fiscala al MFP ANAF – DGFP... Inregistrat in data de ... cu nr. de inaintare.. catre SC ..., a actelor privind inspectia fiscala nr. ... cu anexele aferente, inregistrate la SC .. la data de ... data postei.

- si a deciziei privind baza de impunere cu nr. ...si a avizului de inspectie fiscala ...

- contract colectiv de munca si anexe,
- registru fiscal aferent perioadei ..
- facturi date deoparte conform anexa
- contract depozitare nr...
- act de control anterior - RIF

II. Organele competente din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul Control Fiscal .., prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ..., formuleaza urmatorul punct de vedere:

Organul de control considera ca sumele stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala nr. ..., cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei, majorari impozit profit in suma de ...lei si penalitati de intirziere in suma de .. lei, sunt corect stabilite. Din urmatoarele considerente:

Cu privire la stabilirea impozitului pe profit datorat in suma de ... lei

- societatea a oferit salariatilor tichete cadou in loc de tichete masa. Conform Legii 571/2003 (A), art. 21, alin. (3), lit. c) si Legea 193/2006, art. 2 cheltuielile deductibile cu cadourile se limiteaza la procentul de 2% din fondul de salarii. Pe baza datelor prezentate de directorul economic din evidenta contabila (balanta de verificare – cont 641 Cheltuieli cu salariile) fondu! de salarii luat in calcul la stabilirea deductibilitatii cheltuielilor cu cadourile este cel inscris in

Raportul de inspectie fiscala nr. ... In contestatia depusa, societatea prezinta alte date privind fondul de salarii, nesustinite cu documente legale.

- referitor la cheltuielile efectuate cu leaderii de sindicat scosi din productie, s-au luat in calculul sumele calculate si virate sindicatelor comparativ cu sumele cuvenite, puse la dispozitie in timpul controlului de catre personalul societatii, s-a luat in calcul si suma nedeductibila inregistrata de societate in cont 658 si declarata prin decl 101, diferenta nejustificata ce consta in alte cheltuieli efectuate de leaderii sindicali cum ar fi: cheltuieli cu deplasari in tara sau diferite simpozioane, cheltuieli cazare, cheltuieli cu contributiile aferente salariilor virate si suportate de societate, a fost raportata la plafonul de cheltuieli sociale - 2%, diferenta fiind impozitata conform Legii 571/2003, art. 21, alin.3, lit. C.

- referitor la cheltuielile reprezentind c/valoare prestari servicii cu SC, societatea nu a prezentat in timpul controlului documente din care sa reiasa necesitatea efectuarii acestor cheltuieli, c/valoarea facturilor nu a fost achitata nici pana la data controlului, acestea fiind datate din anul .. si tinand cont si de relatia de afiliere dintre cele doua firme, s-a procedat la stabilirea nedeductibilitatii acestor cheltuieli si impozitarea lor in consecinta.

Intrucit perioada respectiva a mai fost verificata, fapt invocat in contestatie, se mentioneaza ca s-au aplicat prevederile OG 92/2003 (R), art 105^{A1}, alin. 1-3 si Norme Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala nr. 1050/2004 (A) prin care se prevede, conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade ca urmare a aparitiei unor date suplimentare obtinute de organele de inspectie fiscala, de natura sa modifice rezultatele inspectiei fiscale anterioare.

Referitor la calculul impozitului pe profit aferent anului .. (perioada fiscala ...) societatea a calculat si declarat impozit pe profit in suma de lei conform Declziei privind calculul impozitului pe profit nr. Tinind cont de cifra de afaceri realizata la data de ... in suma de ... lei, conform Legii 571/2003 (A) art. 18, alin. 3, societatea avea obligatia calcularii si declararii impozitului minim in suma de ... lei, organul de control stabilind ca obligatie de plata suplimentara, suma de ..lei conform anexelor 3.5 la Raportul de inspectie fiscala nr...

Referitor la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare reprezentand TVA de plata in suma de ... lei ce se compune din:

... lei - TVA deductibil aferent c/valorii prestari servicii cu SC.. SRL ..., societatea nu a prezentat in timpul controlului documente din care sa reiasa necesitatea efectuarii acestor cheltuieli, c/valoarea facturilor nu a fost achitata nici pana la data controlului, acestea fiind datate din anul .., si tinind cont si de relatia de afiliere dintre cele doua firme, s-a procedat la stabilirea nedeductibilitatii acestor cheltuieli si implicit a TVA conform prevederilor Legii

571/2003 (A), art. 21, alin. (1), coroborat cu art.145, alin (2), lit a).

Intrucit perioada respectiva a mai fost verificata, fapt invocat in contestatie, se mentioneaza ca s-au aplicat prevederile OG 92/2003 R, art 105^{A1}, alin. 1 - 3 si Norme Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala nr.1050 (A) prin care se prevede ca conducatorul inspectiei fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade ca urmare a aparitiei unor date suplimentare obtinute de organele de inspectie fiscala, de natura sa modifice rezultatele inspectiei fiscale anterioare.

- .. lei - reprezentind diferente din declarare eronata, TVA aferent achizitii tigari, TVA dedusa pe baza de document in copie, TVA dedus pentru achizitii si nevoi personale.

Referitor la calculul majorarilor si penalitatilor pentru obligatiile suplimentare stabilite, acestea au fost calculate in baza OG 92/2003 R art. 120 si 120^{A1}, si conform legislatiei in vigoare, acestea nu sunt plafonate la nivelul debitului.

III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit contestat in suma de ...lei cat si la dobanzile de intarziere in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in suma de ... lei :

Perioada verificata: ...

Urmare a sesizarii adresei nr.... emisa de Activitatea de Metodologie si Administrare a Veniturilor Statului, inregistrata a AIF sub nr. ..., prin care se solicita verificarea unor aspecte reclamate de un fost salariat, a Deciziei de reverificare nr. ... si a Avizului de inspectie fiscala nr. ..., s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent anilor ...

Impozitul pe profit aferent anilor .. a mai fost verificat conform RIF nr. .. si Deciziei de impunere nr..., nr. ...si Decizia de impunere nr.....

a) Referitor la suma de .. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile ce au majorat baza impozabila a profitului si implicit impozitul pe profit cu suma de .. lei cauza supusa solutionarii DGFP.. prin Biroul solutionare contestatii este daca s-a stabilit in mod corect de organele de inspectie fiscala valoarea cheltuielilor cu salariile personalului acordate potrivit Codului Muncii, asupra carora se aplica deductibilitatea cheltuielilor sociale in cota de 2% pentru tichetele cadou acordate de societate.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii

Deciziei de impunere nr... au fost stabilite diferite pentru perioada .. ale bazei impozitului pe profit aferente acordarii de tichete cadou pentru angajati in suma de .. lei, **cu impozit pe profit aferent in suma de .. lei, astfel:**

Pentru anul.. - fondul de salarii in suma de ... lei este permisa o cheltuiala deductibila in suma de .. lei, diferenta de ... lei reprezentand cheltuiala nedeductibila careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de.. lei.

Pentru anul .. - fondul de salarii in suma de .. lei este permisa o cheltuiala deductibila in suma de .. lei, diferenta de ... lei reprezentand cheltuiala nedeductibila careia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru anul.. - fondul de salarii in suma de .. lei, este permisa o cheltuiala deductibila in suma de ... lei. Pentru aceasta perioada societatea a mai acordat ajutoare sociale in suma de.. lei diferenta de impozit aferenta tichetelor cadou fiind in suma de .. lei pentru care s-a calculat impozit pe profit in suma de .. lei.

Pentru anul .. - fondul de salarii in suma de .. lei este permisa o cheltuiala deductibila in suma de .. lei. Pentru aceasta perioada societatea a mai acordat ajutoare sociale in suma de ..lei diferenta de impozitat aferenta tichetelor cadou fiind in suma de... lei pentru care s-a calculat impozit pe profit in suma de .. lei.

In sustinere societatea arata ca organele de inspectie au luat in mod eronat in calcul fondul de salarii acesta fiind (cont.621+642+645+641):

- in anul .. de ..lei
- in anul .. de .. lei
- in anul .. de .. lei
- in anul .. de .. lei
- in anul .. de .. lei

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art. 19, art. 21, *alin. (1) si alin.(3), lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate in perioada 01.01.2007-31.12.2009 in care se stipuleaza:*

“Art.19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Art.21

(1) “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate

cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

(3) “Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

Litera c) a alin. (3) al art. 21 a fost modificată de pct. 15 al art. I din Ordonanța de Urgență nr. 109 din 7 octombrie 2009, publicată în Monitorul Oficial nr. 689 din 13 octombrie 2009 cu aplicabilitate de la data de 01.01.2010 ce are urmatorul continut:

c) “cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Întră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și

cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament”.

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Astfel, la determinarea profitului impozabil cheltuielile cu acordarea tichetelor cadou sunt cheltuieli de natura sociala a caror deductibilitate este limitata la cota de 2% din valoarea cheltuielilor cu salariile personalului potrivit **Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare.**

În ce privește tichetele cadou facem precizarea ca acestea sunt acordate în baza art. 2 din Legea nr. 193 din 17 mai 2006 (*actualizată*) privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare în care se dispune:

ART. 2

(1) Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.

(2) Angajații care beneficiază de tichetele cadou pot beneficia și de tichetele de creșă.

De asemenea în conformitate cu prevederile art.12alin.(2) din același act normativ **“Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial.”**

Petenta susține în mod eronat ca respectivele cheltuieli cu tichetele cadou sunt deductibile în limita a 2% numai cu data de 01.01.2010 nu și anterior întrucât aceste prevederi erau valabile și pentru anii...

Asa cum am aratat mai sus de la data de 01.01.2010 articolul 21 alin.(3)lit. c) a fost modificat de Ordonanța de Urgență nr. 109 din 7 octombrie 2009 în sensul ca s-a introdus în categoria cheltuielilor deductibile limitat în cota de 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului “și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă”.

Datorita acestei completari a Codului fiscal prin Hotararea 1620/2009 s-au modificat si completat Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu aplicabilitate de la data de 01.01.2010, ce introduce un nou punct 33^1 care vin sa explice ce se intelege prin “cheltuieli efectuate in baza contractului colectiv de munca altele decat cele prevazute in mod expres in cadrul art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal”

“11. După punctul 33 se introduce un nou punct, punctul 33^1, cu următorul cuprins:

Norme metodologice:

33^1. Cheltuielile efectuate în baza contractului colectiv de muncă, ce intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, sunt cheltuielile de natură socială stabilite în cadrul contractelor colective de muncă la nivel național, de ramură, grup de unități și unități, altele decât cele menționate în mod expres în cadrul art. 21 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal.”

*In ceea ce priveste valoarea cheltuielilor cu salariile acordate potrivit Legii 53/2003-Codul Muncii cu modificarile si completarile ulterioare se retine ca potrivit art.37 din Cod “**drepturile si obligatiile privind relatiile de munca dintre angajator si salariat se stabilesc potrivit legii, prin negociere, in cadrul contractelor colective de munca si al contractelor individuale de munca.**”*

Deci, in categoria cheltuielilor cu salariile acordate potrivit Codului muncii care reglementeaza totalitatea raporturilor individuale si colective de munca sunt cele stabilite in cadrul contractelor colective de munca si al contractelor individuale de munca care se regasesc, potrivit functiunii conturilor din reglementarile contabile conforme cu directivele europene aprobate prin Ordinul 1752/2005 cu aplicabilitate pana la data de 31.12.2009 si Ordinul 3055/2009 cu aplicabilitate de la data de 01.01.2010 ,in contul 641”Cheltuieli cu salariile personalului”:

“În debitul contului 641 “Cheltuieli cu salariile personalului” se înregistrează:

***- valoarea salariilor și a altor drepturi cuvenite personalului (421);**
- drepturi de personal pentru care nu s-au întocmit statele de plată, aferente exercițiului încheiat (428)”*

In ce priveste contul 642 “Cheltuieli cu tichetele de masa acordate salariatilor” in acest cont sunt incluse atat tichetele de masa cat si tichetele cadou oferite angajatilor astfel incat cota de 2% pentru stabilirea limitei de deductibilitate nu poate fi aplicata si asupra acestuia intrucat in conformitate cu prevederile art. 12 din Legea 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă,cu modificarile si completarile ulterioare si a art. 8 din Legea

142/1198 privind acordarea tichetelor de masa, cu modificarile si completarile ulterioare aceste "sume nu se iau in calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor si obligatiilor care se determina in raport cu venitul salarial".

Referitor la rulajul contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" si cont 645 "Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala" mentionam ca nu se includ in "cheltuielile cu salariile personalului" acordate personalului potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii asa cum dispune art. 21, alin. (3), lit. c) din Codul fiscal.

Din analiza balantelor de verificare atasate la dosarul cauzei se constata ca in contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" rulajul este: .. lei pentru anul .., .. lei pentru anul .., .. lei pentru anul .. si .. lei pentru anul

Avand in vedere considerentele aratate in prezenta decizie de solutionare se retine ca societatea in mod eronat sustine ca limita de 2% se aplica asupra fondului de salarii format din cumularea rulajelor conturilor: 641 "Cheltuieli cu salariile personalului", 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" si 642 "Cheltuieli cu tichetele de masa acordate salariatilor" intrucat acest procent se aplica doar asupra valorii cheltuielilor salariale acordate personalului potrivit Codului muncii respectiv doar asupra drepturilor stabilite in cadrul contractelor colective de munca si al contractelor individuale de munca ce se regasesc in rulajul contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" asa cum am aratat mai sus. La acestea nu se adauga valoarea tichetelor cadou, a tichetelor de masa, a contributiilor unitatii cu protectia sociala, a cheltuielilor cu colaborarii.

In concluzie, organul de control fiscal a luat in mod corect in calcul valoarea cheltuielilor deductibile limitat la determinarea profitului impozabil in cota de 2% aplicata asupra cheltuielilor cu salariile personalului ce se regasesc in rulajul debitor al contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" stabilind in acest fel cheltuieli nedeductibile fiscal in perioada ... in suma de .. lei, cu impozit pe profit aferent in suma de .. lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata conform prevederilor pct. 11.1, lit. b) din OPANAF nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

11.1. "Contestația poate fi respinsă

a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat".

b) Referitor la cheltuielile efectuate cu syndicatele in suma de .. lei cauza supusa solutionarii DGFP .. prin Biroul solutionare contestatii este

de a stabili daca au fost luate in mod corect de organele de inspectie fiscala la determinarea profitului impozabil a cheltuielilor cu contributiile datorate de societate catre organizatiile sindicale in conformitate cu prevederile Contractului Colectiv de munca pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar de.. lei.

In urma controlului fiscal prin Raportul de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. au fost stabilite diferente pentru perioada .. ale bazei impozitului pe profit aferente contributiei SC .. cu sindicatele in suma de .. lei si implicit **cu impozit pe profit aferent in suma de ... lei.**

Din constatarile organelor de inspectie fiscala se retine:

Pentru anul ...- cheltuielile efectuate cu sindicatele afiliate la SC respectiv Sindicatul Liber si Sindicatul Independent Solidaritatea .., s-a constatat ca societatea a virat in anul.. suma totala de ...lei. Analizand Contractul Colectiv de Munca si Actul aditional nr. .., inregistrat la ITM sub nr. ..., prin care se prevede ca se acorda pentru leaderii de sindicat scosi din productie doua salarii medii pe fabrica s-a constatat ca din total suma virata de ... lei, suma de ... lei reprezinta suma deductibila, suma de .. lei a fost impozitata ca si cheltuiala nedeductibila prin Declaratia 101 aferenta anului .., iar diferenta de .. lei s-a impozitat in timpul controlului rezultand diferenta impozit pe profit in suma de .. lei.

Pentru anul .. - analizand cheltuielile efectuate cu sindicatele afiliate la SC... respectiv Sindicatul Liber si Sindicatul Independent Solidaritatea .., s-a constatat ca din total suma virata de .. lei. Analizand Contractul Colectiv de Munca si Actul aditional nr. ..., inregistrat la ITM sub nr...., prin care se prevede ca se acorda pentru leaderii de sindicat scosi din productie doua salarii medii pe fabrica, s-au constatat ca din total suma virata de .. lei, suma de ... lei reprezinta cheltuiala deductibila iar diferenta de ... lei s-a impozitat in timpul controlului rezultand diferenta impozit pe profit in suma de... lei.

Pentru anul .. - analizand cheltuielile efectuate cu Sindicatul Independent Solidaritatea .., s-a constatat ca societatea a virat in anul ...suma de.. lei. Analizand Contractul Colectiv de Munca si Actul aditional nr. ..., inregistrat la ITM sub nr. ... incheiat pentru perioada .. in care se prevede ca se acorda lunar indemnizatie la nivelul unui salariu mediu pentru perioada respectiva si Actul aditional nr. .. inregistrata ITM sub nr. ... prin care se prevede ca se acorda pentru leaderul de sindicat scos din productie doua salarii medii pe fabrica, s-a constatat ca din total suma virata de ... lei, suma de ... lei, reprezinta cheltuiala deductibila, iar diferenta de .. lei s-a impozitat in timpul controlului rezultand diferenta impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru anul ...- analizand cheltuielile efectuate cu Sindicatul Independent

Solidaritatea .., s-a constatat ca societatea a virat in anul .. suma de... lei din care suma de .. lei reprezinta cheltuiala nedeductibila pentru care s-a calculat diferenta impozit pe profit in suma de ... lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.21, alin. (2), lit. m) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 21 Cheltuieli

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

m) taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale;”

Fata de prevederile legale mai sus citate se retine ca sunt deductibile la daterminarea profitului impozabil cheltuielile cu cotizatiile si contributiile datorate de organizatiile sindicale.

Din analiza dosarului contestatiei organul de solutionare contestatii constata urmatoarele:

Pentru anul .. conform Contractului Colectiv de Munca nr.... si Actului aditional nr. ...pentru SC ... pe anul .. “Valoarea contributiei lunare acordate de societate la fondul sindicatelor reprezentative este de **3 salarii medii pe unitate** (pentru fiecare sindicat reprezentativ) pentru perioada **ianuarie – octombrie ..**, iar pentru lunile noiembrie – decembrie .. societatea nu datoreaza cele trei salarii medii pe unitate la fondul celor doua sindicate”.

Pentru anul .. conform Actului aditional nr.... la contractul colectiv de munca nr. .., pentru SC .. **pe anul..** “Contributia lunara acordata de societate la fondul sindicatelor este de **un salariu mediu pe unitate** (pentru fiecare sindicat reprezentativ) **conform transelor din CCM pe ramura (anexa5) valabil in momentul semnarii prezentului Act Aditional**, iar in cazul in care numarul de sindicalisti se modifica astfel incat sa conduca la incadrarea intr-o alta transa, se modifica in mod corespunzator si valoarea contributiei lunare de la data la care s-a produs modificarea numarului de sindicalisti”.

Potrivit transelor din CCM valoarea contributiei pentru un numar de salariati cuprinsi intre 50 - 100 este de un salariu mediu pe unitate iar intre 100-200 de salariati este de 20 salarii medii pe unitate.

Pentru anul.., conform Actului aditional nr. ... cu privire la modificarea si completarea actului aditional nr. ... la Contractul Colectiv de munca nr. .., pentru SC ..pe anul .. “Contributia lunara acordata de socieate la fondul sindicatelor reprezentative se stabileste conform transelor..., astfel: ... pentru un numar de salariati cuprinsi intre 100 – 200 valoarea contributiei la sindicat este de 2 salarii medii pe unitate”, conform Actului aditional nr. ... cu privire la modificarea/completarea actelor aditionale nr. ... si ... la contractul colectiv de

munca nr. ... pentru SC ... pe anul .. “contributia lunara acordata de societate la fondul sindicatelor reprezentative semnatare a acestui act aditional se stabileste la 2 salarii medii/unitate” si conform Actului aditional nr. ... cu privire la modificarea si completarea actelor aditionale nr. ... si .. la acelasi contract colectiv de munca “contributia lunara acordata de societate la fondul sindicatelor reprezentative semnatare a acestui act aditional se stabileste la 2 salarii medii/unitate”.

Pentru anul .. conform actului aditional nr. .. la contractul colectiv de munca nr. ... pentru SC.. pe anul .. “Contributia lunara acordata de societate la fondul sindicatului reprezentativ semnat al acestui Contract Colectiv de Munca, respectiv Sindicatul Independent Solidaritatea ... este de 2 salarii medii/unitate”.

De asemenea in actele aditionale mentionate mai sus se mai specifica faptul ca **“Prin salariu mediu pe unitate se intelege salariu mediu plus cheltuiala medie a angajatorului cu salariatii”**.

Organul de solutionare contestatii constata ca organul de control nu a avut in vedere prevederile actelor aditionale la Contractul Colectiv de Munca referitoare la contributia lunara acordata de societate la fondul sindicatelor, pentru anul .. a luat in considerare doua salarii medii pe fabrica in loc de trei, pentru anul ... a luat in considerare doua salarii, pentru.. a luat in considerare un salariu mediu pe unitate pana la .. in loc de doua iar pentru anul .. nu reiese din raportul de control numarul de salarii luate in considerare .

De asemenea organul de control nu a detaliat in raportul incheiat si nici in anexele la acesta modul de determinare al salariului mediu pe unitate, pentru fiecare an in parte si in conformitate cu prevederile contractuale conform carora acesta reprezinta salariu mediu plus cheltuiala medie a angajatorului cu salariatii.

Astfel, se constata ca organul de inspectie fiscala trebuia sa analizeze toate actele si faptele rezultand din activitatea contribuabilului in limitele prevazute de lege si sa stabileasca corect baza impozabila.

In conformitate cu prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) si art. 105 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(2) „Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corecti-

tudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

(3) “Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora”.

Art. 105 Reguli privind inspecția fiscală

(1) „Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Potrivit art.109 alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare **“rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal, raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....]”.**

Totodata facem precizarea ca Raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere se intocmesc in conformitate cu prevederile Ordinului 1181/2007, privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala si ale O.M.F.P. nr. 972/2006, privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

In concluzie, se retine ca organul de inspectie fiscala nu a analizat toate actele si faptele rezultand din activitatea contribuabilului in limitele prevazute de lege respectiv in limitele prevazute de dispozitiile art. 21, **alin. (2), lit. m)** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu dispozitiile Contractului colectiv de munca si ale Actelor Aditionale la acesta, pentru a stabili corect baza impozabila asa cum am aratat in continutul prezentei decizii de solutionare, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) si (3)¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele Deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis

vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

Pe cale de consecință, urmează a se desființa Decizia de impunere nr. ..., pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, urmând ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit tinand cont de considerentele deciziei de solutionare.

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. “In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”.

11.5 “În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

11.6. “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”.

11.7. “Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

c) Referitor la suma de 46.250 lei, reprezentand cheltuieli cu servicii ce au majorat baza impozabila si implicit impozitul pe profit in suma de 7.400 lei:

Cauza supusa solutionarii DGFP...prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala in mod corect au considerat ca fiind cheltuieli nedeductibile, cheltuielile cu prestarile de servicii in conditiile in care societatea dovedeste ca acestea au fost efectuate in scopul realizarii de venituri

impozabile.

In fapt, organul de control a stabilit suma de .. lei, reprezentand contravaloarea prestarii de servicii cu SC., ca fiind nedeductibila in conditiile in care nu se justifica efectuarea acestor cheltuieli in scopul realizarii veniturilor, facturile nefiind achitate iar SC ... este persoana juridica afiliata caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de .. lei.

In drept, art. 19alin.(1) si art.21alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“Art.19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

coroborate cu pct. 12 din HOTARARE nr. 44 din 22 ianuarie 2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

12. „Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal”.

ART. 21 - Cheltuieli

(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.

In sustinere societatea depune conform art. 206, alin. (1), lit. d) din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, copie de pe Contractul de depozit nr... cat si facturile de prestari servicii emise de SC...

Art. 206 Forma și conținutul contestației

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

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Conform contractului de depozit nr.... încheiat între .. și SC .. la partea II Obiectul contractului se prevede: 2.1 *“Deponentul încredințează depozitarului spre păstrare, cu titlu de depozit provizoriu, marfuri sigilate și însoțite de documente justificative (factura, avize de însoțire, procese verbale de predare -primire etc.) ce urmează a fi ridicate de terțe persoane, cu care deponentul are încheiate înțelegeri contractuale”, 2.3 “predarea primirea marfurilor se va face pe baza de procese verbale, ce constituie parte integrantă a prezentului contract și de asemenea la partea IV – Drepturi și obligații se prevede: “Depozitarul are următoarele obligații: a) să păstreze marfa primită în depozit și să nu instrăineze marfa care face obiectul prezentului contract decât terțelor persoane indicate de deponent prin procesul verbal de predare-primire ...”.*

În acest sens societatea depune la dosarul contestației în copie facturile nr. ce au la bază contractul ..., și din care rezultă că SC a prestat servicii de depozitare pentru SC .. pentru anul.. în valoare de .. lei.

De asemenea SC .. depune la dosarul contestației, în urma solicitării telefonice în xerox copie procesele verbale de predare primire în număr de .. încheiate între SC .. și SC .., în vederea ridicării produselor de terțe persoane cărora li s-au emis facturi în anul .. și care sunt de asemenea atasate la dosarul cauzei în număr de .. cât și ordine de compensare de stingere a datoriilor reciproce dintre cele două societăți emise în anul ..

Organul de soluționare contestației constată că societatea justifică efectuarea serviciilor în scopul obținerii de venituri impozabile, servicii efectuate în baza contractului de depozitare nr. .. încheiat cu SC... pentru care au fost emise facturi.

Din documentele anexate la dosarul cauzei organul de soluționare contestației mai reține că între cele două societăți există și ordine de compensare de stingere a obligațiilor reciproce de plată emise în anul .., documente ce regăsesc în copie la dosarul cauzei și din care rezultă că au fost compensate și facturile ce fac obiectul contestației:

- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ...
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ...
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..
- Ordin de compensare nr. .. pentru factura nr. ..

În ce privește susținerea organului de inspecție fiscală ca aceste facturi nu au fost achitate de către SC .. organul de soluționare contestației constată că aceasta nu este întemeiată având în vedere pe de o parte că societatea are încheiat contract de depozit cu SC ... , justifică cu documente efectuarea serviciului în scopul obținerii de venituri impozabile, iar pe de altă parte prezintă în susținere și ordine de compensare pentru stingerea obligațiilor reciproce dintre cele două societăți.

De asemenea se reține că în conformitate cu prevederile art. 48, (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare lit. a) **“pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la: a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane” în condițiile în care societatea a mai fost verificată pentru perioada ... prin Raportul de inspecție fiscală nr. .. cu privire la impozitul pe profit prin care “nu s-au constatat cheltuieli nedeductibile nedecarate de societate” iar în baza prevederilor art. 97, alin (1), lit. b) din același act normativ “Proceduri și metode de control fiscal**

(1) “În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat” și ale art. 105 alin. (1) “Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Totodată organul de soluționare constată că la Cap. II pct.10 din Raportul de inspecție fiscală...se face mențiunea că există o relație de afiliere între SC .. și SC ... însă la Cap. IV dosarul preturilor de transfer în actul de control la pct. 3 “Constatare privind relațiile de afiliere și dosarul preturilor de transfer” nu se fac niciun fel de precizări în acest sens.

În conformitate cu prevederile art. 19, alin. (5) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează:

CAP. II Calculul profitului impozabil

ART. 19 Reguli generale

(5) “Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer”.

Fata de prevederile legale de mai sus se reține că orice tranzacție între

persoane afiliate trebuie desfasurata cu respectarea principiului valorii de piata iar in masura in care tranzactia nu respecta acest principiu de piata organele fiscale pot face ajustari.

Avand in vedere prevederile legale si considerentele aratate in prezenta deciziei de solutionare se retine ca organul de inspectie fiscala nu a analizat toate actele si faptele rezultand din activitatea contribuabilului in limitele prevazute de lege si nu a stabilit corect baza impozabila, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) si (3)^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele Deciziei de soluționare.

(3^1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

In consecinta se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit, aferent unei baze impozabile de.. lei, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si prevederile art. 11 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate in perioada verificata ***(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 piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:***

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu

marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.
“

cat si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. “In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”.

11.5 “În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

11.6. “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”.

11.7. “Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

d) Referitor la diferenta de ..lei reprezentand impozitul minim aferent anului ..cauza supusa solutionarii DGFP.. este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit aceasta suma de plata in trim III .. in conditiile in care societatea si-a declarat prin Declaratia 100 in acest trimestru impozit pe profit de .. lei iar prin Declaratia anuala privind impozitul pe profit pentru perioada ianuarie -septembrie .. Formular 101 si-a diminuat suma declarata cu suma de .. lei.

In fapt, pentru perioada... in Raportul de inspectie fiscala nr... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. organul de control specifica faptul ca societatea a depus Declaratia 101, privind impozitul pe profit aferenta anului ..(prin care declara profit net in suma de.. lei si cheltuieli nedeductibile in suma de .. lei, rezultand profit impozabil in suma de .. lei, cu un impozit pe profit aferent in suma de .. lei, suma declarata de societate.

Tinand cont de cifra de afaceri realizata la .. in suma de .. lei, societatea se incadreaza la impozit minim anual in suma de ... lei, respectiv suma de .. lei pentru trei trimestre.

SC .. sustine ca a calculat si virat in mod corect suma de .. lei, suma care a fost declarata in Declaratia 101 aferenta.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 18 din Legea nr. 571, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

ART. 18 “Impozit minim

(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

...

Venituri anuale 4.300.001 – 21.500.000 lei

Impozit minim datorat 11.000 lei

...”

...

Din analiza Fisei sintetice pe anul .. aflata la dosarul contestatiei organul de solutionare contestatii constata faptul ca pentru trimestrele I, II si III societatea a declarat prin Declartia formular 100 si a achitat obligatie de plata in suma de..lei si si-a diminuat prin Declartia anuala pe anul .. pentru perioada ianuarie - septembrie .. Formular 101 impozitul pe profit cu suma de .. lei.

Prin Declartia 101 societatea si-a diminuat impozitul pentru perioada ianuarie - septembrie .. Formular 101 cu suma de .. lei astfel:

La punctul C Date privind definitivarea impozitului pe profit anual:

1. Impozit pe profit anual .. lei
- 1.1 imp. pe profit aferent activit. de natura barurilor de noapte(...) .. lei
- 1.2 impozit pe profit aferent altor activitati decat cele de la rd 1.1 ..lei
2. Impozit minim ..lei
3. Impozit pe profit datorat (1.1+1.2) daca rd.1.2 > = rd.2 sau 1.1+2 daca rd.1.2<rd.2 .. lei

- | | |
|--|--------|
| 4. Impozit pe profit stabilit in urma inspectiei fiscale (...) | .. lei |
| 5. Impozit pe profit declarat pentru anul de raportare F100 | .. lei |
| 6. Diferenta de impozit pe profit datorat
[rd.3-(rd.4+rd.5)] | .. lei |
| 7. Diferenta de impozit pe profit de recuperat
[(rd.4+rd.5)-rd.3] | .. lei |

Din analiza datelor de mai sus ce se regasesc in Declartia 101 privind impozitul pe profit pentru perioada ianuarie - septembrie .. Formular 101 se poate observa ca societatea nu si-a inregistrat la pct. 2 impozitul minim de ..lei fapt care a dus la diminuarea in mod eronat a impozitului pe profit in perioada raportata cu suma de.. lei.

Din analiza Anexei 3 la Raportul de inspectie fiscala se constata ca organele de inspectie fiscala au inregistrat potrivit declaratiilor societatii - formular 100 si 101 impozitul declarat de societate in anul .. la rubrica agent economic pentru trim. I-.. lei, trim. II-.. lei, trim. III-.. lei... iar la rubrica control a inregistrat pentru fiecare trimestru impozitul de ... lei.

Astfel, se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca obligatie fiscala suma de .. lei, contribuabilul avand obligatia sa inregistreze corect si complet declaratiile fiscale in conformitate cu prevederile art. 82 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 82

“Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscrind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit”.

Avand in vedere ca organul de control a stabilit in mod corect diferenta de impozit pe profit in suma de... lei contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata in temeiul **pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:**

11.1. “Contestația poate fi respinsă

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept

prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”. ..

In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe profit in suma de ... lei (...) , cauza supusa solutionarii este daca DGFP .. prin Biroul solutionare contestatii se poate pronunta asupra cuantumului majorarilor de intarziere datorate bugetului de stat in conditiile in care prin prezenta decizie s-a desfiintat partial Decizia de impunere nr. .. pentru impozitul pe profit in suma de .. lei.

In fapt, prin prezenta decizie asa cum s-a analizat mai sus la pct.III 1lit.a) ,b), c) si d) contestatia s-a respins ca neintemeiata pentru suma de ... lei (..) lei reprezentand impozit pe profit si s-a desfiintat Decizia de impunere nr. .. pentru suma de lei(...)impozit pe profit .

In drept, sunt aplicabile prevederile art.19 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza :

Art. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120

Dobânzi

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

Art. 120¹

Penalități de întârziere

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

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit in suma de .. lei (..) stabilit suplimentar pentru perioada .. prin Decizia de impunere nr. ... ,societatea datoreaza accesoriile aferente .

De asemenea referitor la impozitul pr profit in suma de .. lei(..) se retine ca prin prezenta decizie s-a dispus desfiintarea partiala a actului de control astfel ca se va desfiinta decizia de impunere si pentru accesoriiile aferente.

Avand in vedere ca accesoriiile in suma de .. lei (..) sunt aferente debitului principal stabilit prin Decizia de impunere nr. .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, iar organul de solutionare nu poate stabili cuantumul majorarilor de intarziere datorate bugetului si in baza principiului de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul" se va desfiinta Decizia de impunere nr. .. privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si pentru majorarile de intarziere in suma de .. lei , urmand ca in functie de cele contestate la reanalizare, organele de inspectie fiscala sa determine cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor datorate bugetului de stat.

2. Referitor la TVA in suma de .. lei cat si la majorarile de intarziere ..lei si penalitati .. lei.

Perioada verificata: ...

Din Raportul de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr... se retine ca in baza Deciziei de reverificare nr. .. s-a procedat la reverificarea si recalcularea TVA aferenta perioadei ... constatandu-se o diferenta TVA deductibila in suma de... lei, diferenta ce provine din prestarile de servicii efectuate de catre SC ... in perioada .., prestari de servicii ce nu se justifica, fiind neaferente veniturilor.

Facturile fiscale emise de catre SC .. in perioada . . , nu au fost achitate de catre SC ..

Se mentioneaza ca exista relatii de afiliere intre SC .., SC . ..pe de o parte si SC .. pe de alta parte.

Pentru diferenta de TVA stabilita la control aferenta perioadei reverificate, in suma de .. lei, s-au calculat majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei.

Pentru perioada .. s-a stabilit o dieferenta TVA in suma de .. lei ce provine din urmatoarele aspecte:

- suma de minus .. lei, reprezentand TVA colectata declarata in plus, eronat, de catre societate in luna septembrie ..
- suma de .. lei, reprezentand TVA deductibila declarata eronat de catre societate in luna septembrie ..
- suma de .. lei, reprezentand TVA deductibila aferenta facturii fiscale nr. .., emisa de ..

-suma de .. lei, reprezentind TVA deductibila aferenta facturii fiscale nr. ..., emisa de SC ..., document in copie

- suma de ..lei, reprezentind TVA deductibila aferenta facturii fiscale nr..., emisa de.., pentru achizitii ce nu sunt destinate utilizarii in folosul de operatiuni taxabile

Pentru diferenta stabilita la control in suma de .. lei, s-au calculat majorari de intirziere in suma de ..lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei.

Astfel ca la sfarsitul inspectiei fiscale pentru perioada organele de inspectie fiscala au stabilit :

-diferenta TVA de plata	..lei
-majorari intarziere TVA	.. lei
-penalitati intarziere TVA	.. lei

a) Referitor la suma de ... lei, reprezennd TVA din facturile de prestari servicii nr. ...

Cauza supusa solutionarii DGFP ..este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect TVA in suma de .. lei in conditiile in care societatea dovedeste ca prestarile de servicii au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

In sustinere contestatiei societatea depune documente potrivit art. 206, alin. (1), lit. d) din din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, copie de pe contractul de depozit nr. ..., copii de pe facturi emise de SC ..prin care aceasta a prestat servicii de depozitare.

Conform contractului de depozit nr. ..., incheiat intre AC .. SRL si SC la partea II Obiectul contractului se prevede:2.1 *“Deponentul incredinteaza depozitarului spre pastrare, cu titlu de depozit provizoriu, marfuri sigilate si insotite de documente justificative(factura, avize de insotire,procese verbale de predare -primire etc.) ce urmeaza a fi ridicate de terte persoane, cu care deponentul are incheiate intelegeri contractuale”* , 2.3 *”predarea primirea marfurilor se va facea pe baza de procese verbale , ce constituie parte integranta a prezentului contract “* si de asemenea la partea IV – Drepturi si obligatii se prevede: *“Depozitarul are urmatoarele obligatii: a) sa pastreze marfa primita in depozit si sa nu instraineze marfa care face obiectul prezentului contract decat tertelor persoane indicate de deponent prin procesul verbal de predare-primire ...”*

In acest sens societatea depune la dosarul contestatiei in copie facturile nr..., ce au la baza contractul .., si din care rezulta ca SC.. a prestat servicii de depozitare pentru SC .. pentru anul .. in valoare de .. lei.

De asemenea SC .. depune la dosarul contestatiei, in urma solicitarii

telefonice în xerocopie procesele verbale de predare primire în număr de.. încheiate între SC.. și SC .., în vederea ridicării produselor de terte persoane cărora li s-au emis facturi în anul .. și care sunt de asemenea atasate la dosarul cauzei în număr de .. cât și ordine de compensare de stingere a datoriilor reciproce dintre cele două societăți emise în anul ...

Organul de soluționare contestată constată că societatea justifică efectuarea serviciilor în scopul utilizării de operațiuni taxabile, servicii efectuate în baza contractului de depozitare nr. .. încheiat cu SC..pentru care au fost emise facturi.

Organul de soluționare contestată constată că obiectul contractului de depozitare nr. .. încheiat cu SC ..este respectat, au fost emise facturi pentru servicii de depozitare iar vânzarea produselor societății a fost către terte persoane.

În drept, art. 145 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile”.

Totodată, potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: **“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]”

Acesta se coroborează cu prevederile pct. 46 alin. (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.[...]”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate și serviciilor care au fost prestate sau urmează să fie prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt

destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5), și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În ce privește susținerea organului de inspecție fiscală ca aceste facturi nu au fost achitate de către SC.. organul de soluționare contestații constată că aceasta nu este întemeiată având în vedere că societatea demonstrează că prestarea de servicii a fost destinată utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată efectuându-se cu factură fiscală prevăzută la art. 155 alin. (5) ce a fost emisă pe numele persoanei impozabile de către o altă persoană impozabilă.

De asemenea se reține că în conformitate cu prevederile art. 48, (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare lit. a) **“pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la: a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane”** în condițiile în care societatea a mai fost verificată pentru perioada .. prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... cu privire la TVA perioada pentru care nu s-au stabilit diferențe iar în baza prevederilor art. 97, alin. (1), lit. b) din același act normativ **“Proceduri și metode de control fiscal**

(1) În realizarea atribuțiilor, inspecția fiscală poate aplica următoarele proceduri de control:

b) controlul încrucișat, care constă în verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane; controlul încrucișat poate fi și inopinat.” și ale art.105 alin. (1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Organul de soluționare a constatat că la Cap. II pct. 10 din Raportul de inspecție fiscală... **se face mențiunea că există o relație de afiliere între SC .. și SC .. însă la Cap.IV dosarul preturilor de transfer în actul de control la pct. 3 “Constatare privind relațiile de afiliere și dosarul preturilor de transfer” nu se face nicio precizare în acest sens.**

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că organul de inspecție fiscală nu a analizat toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului în limitele prevăzute de lege și nu a stabilit corect baza impozabilă, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) și (3)¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele Deciziei de soluționare.

(3^1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În consecința se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.-... pentru suma de.. lei reprezentand TVA, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

La reverificare se vor avea in vedere si sustinerile contestatarului din contestatia formulata prevederile art. 11 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate in perioada verificata ***(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 piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:***

a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;

c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

d) orice altă metodă recunoscută în liniile directe privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică,

cat si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei

Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin HG nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 1.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5 “In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”.

11.5 “În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

11.6 “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”.

11.7 “Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

b) Cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA pentru care societatea nu prezinta in contestatia formulata motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste actul atacat:

Cauza supusa solutionarii DGFP ... este daca DGFP .. se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere in conditiile in care societatea nu prezinta in sustinere motivele de fap si de drept cat si dovezile pe care isi intemeiaza contestatia.

Din analiza din raportului de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...cat si a referatului privind propunerile de solutionare a contestatiei nr. .. organul de solutionare contestatii constata ca diferenta TVA contestata in suma de.. lei provine din: diferenta din declarare eronata, TVA aferent achizitiei de tigari, TVA dedusa pe baza de document in copie, TVA dedus pentru achizitii nevoi personale pentru care societatea nu aduce in sustinerea contestatiei ARGUMENTE IN FAPT SI IN DREPT CAT SI documente justificative.

In drept, sunt incidente prevederile art. 206 si art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit căroră:

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

a) **motivele de fapt și de drept [...]**

d) **dovezile pe care se întemeiază;**".

Art.213

(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".

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza **"Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv"**.

Precum si cu prevederile pct. 11.1 lit. si b) din Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

11.1. "Contestația poate fi respinsă

b) nemotivată, contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării".

Avand in vedere ca societatea nu aduce **argumente de fapt și de drept în susținerea contestației** contestatia referitoare la capatul de cerere TVA urmeaza a fi respins ca nemotivat pentru suma de ...lei.

In concluzie cu privire la capatul de cerere privind TVA contestatia urmeaza sa se respinga ca neintemeiata pentru suma de .. lei, iar pentru suma de .. lei actul atacat va fi desfiintat urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze situatia de fapt fiscala si sa stabileasca cu claritate obligatiile datorate bugetului general consolidat al statului in conformitate cu prevederile legale precizate in continutul deciziei de solutionare pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit pentru care s-a dispus desfiintarea.

In ceea ce priveste accesoriile aferente TVA in suma de .. lei (. dobanzi + .. penalitati) se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in

raport cu debitul.

In ceea ce priveste afirmatia contribuabilei ca majorarile si penalitatile de intarziere nu pot depasi debitul in suma de .. lei mentionam ca o astfel de prevedere nu exista in OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile si penalitatile de intarziere se calculeaza in conformitate cu prevederile art.19 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Intrucat pentru debitul in suma de..lei contestatia se va respinge ca neintemeiata atunci aceasta va fi respinsa si pentru accesoriile aferente in suma de .. lei (..lei dobanzi +.. lei penalitati),iar pentru debitul in suma de .. lei actul de control va fi desfiintat partial atunci se va desfiinta si pentru accesoriile aferente in suma de .. lei (.. dobanzi +.. penaliati lei).

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.19 ,art.21 si art.145 din Legea 571/2003 privind Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu art.205, art.206 , art.207 ,art.209 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

D E C I D E:

Art.1. Respingerea partiala ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de SC .. impotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma de .. lei reprezentand:

Impozit pe profit	.. lei
TVA	.. lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati	.. lei

Art.2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. .. pentru suma de .. lei, reprezentand:

Impozit pe profit	..lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati	... lei
TVA	.. lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati	.. lei

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta, precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

Art.5. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....