

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 060

din 27.03.2006

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L., înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației depuse de S.C.S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr.și Raportul de inspecție fiscală nr., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei – impozit pe profit;
-lei – taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea, prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr.și a Raportului de inspecție fiscală nr., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, aduce următoarele argumente:

A. Referitor la impozitul pe profit

1. Contestatoarea precizează că nu este de acord cu suma delei, stabilită de organele de control ca diferență de venituri din producția stocată

aferente activității de prelucrare a ciupercilor în stare proaspătă sau congelată, din următoarele motive:

- petenta susține că la stabilirea diferenței delei organele de control nu au ținut cont de specificul activității desfășurate de societate în perioada 2002 – 2004, care era de prelucrare primară a ciupercilor și livrarea acestora la export și intern, și că aceasta nu reprezintă activitate de producție proprie în sensul art. 1 lit. e din H.G. nr. 728/2001, neexistând obligația organizării contabilității de gestiune;

- petenta precizează că în perioada următoare societatea a utilizat la înregistrarea produselor finite costul de producție, determinat pe baza consumului de materie primă, materiale auxiliare, ajustate cu pierderile tehnologice legale;

- contestatoarea susține că organele de control au încălcat prevederile O.M.F. nr. 306/2002, pe motiv că au determinat în mod arbitrar veniturile din producția stocată fără a determina în prealabil costul de producție, cantitățile de produse finite luate în calcul și elementele de calcul care compun costul de producție;

- petenta susține că organele de control nu au determinat costul de producție în conformitate cu prevederile O.M.F. nr. 1826/2003 conform căruia în costul de producție nu intră următoarele elemente care se recunosc drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, respectiv: pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, cheltuielile de depozitare, regiile generale de administrație, costurile de desfacere, regia fixă nealocată costului.

2. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli cu investițiile pe care organele de control le consideră ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit și că trebuiau incluse în valoarea investiției, petenta precizează următoarele:

- contestatoarea susține că, în mod eronat, organele de control au considerat că suma totală delei, cuprinsă în facturile nr., este cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, pe motiv că din totalul delei,lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată iar suma delei reprezintă cheltuieli cu reparațiile care se încadrează în prevederile H.G. nr. 2139/2004;

- petenta susține că organele de control au preluat greșit suma delei în loc delei cuprinsă în factura nr.și au considerat în mod eronat că suma delei, reprezentând cheltuieli cu reparațiile, este o cheltuială nedeductibilă;

- contestatoarea precizează că organele de control au considerat în mod eronat că suma de lei, cuprinsă în factura nr., reprezintă o cheltuială nedeductibilă, pe motiv că această sumă reprezintă un avans de proiectare din care lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată;

- petenta susține că organele de control au considerat în mod eronat că suma totală de lei, cuprinsă în facturile nr., este o cheltuială

nedeductibilă, pe motiv că din totalul de lei, lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu reparațiile, petenta invocă în susținerea cauzei, prevederile O.M.F. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

3. Referitor la cheltuielile în sumă totală delei, petenta susține că în mod eronat organele de control au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil, aducând următoarele argumente:

- petenta susține că suma delei reprezintă contravaloare servicii de cazare și masă prestate de S.C. S.R.L. Constanța și asigurate salariaților societății în perioada de sezon la recoltarea și prelucrarea ciupercilor, perioadă în care societatea își desfășoară activitatea cu un număr ridicat de salariați, angajați cu contract de muncă pe perioadă determinată;

- contestatoarea susține că cheltuielile cu servirea mesei sunt deductibile la calculul impozitului pe profit pe motiv că persoanele care au beneficiat de aceste servicii au calitatea de salariați ai societății, încadrându-se în prevederile art. 19 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată;

- petenta precizează că nu este de acord cu încadrarea cheltuielilor cu servirea mesei de către personalul angajat, ca și cheltuieli nedeductibile în sensul art. 21 alin. 4 lit. m deoarece acest articol de lege face referire la alt gen de servicii respectiv servicii de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii de același gen;

- contestatoarea susține că servirea mesei personalului angajat cu contract de muncă, având domiciliul în alte județe, este o cheltuială deductibilă fiind efectuată pentru obținerea de venituri impozabile în sensul art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, petenta contestă suma delei rezultată în urma unei erori de calcul, pe motiv că suma totală a cheltuielilor considerate ca nedeductibile de către organele de control este delei, conform anexei nr. 4 iar în raportul de inspecție fiscală a fost preluată suma delei influențând astfel profitul impozabil recalculat.

4. Referitor la suma delei reprezentând cheltuieli de protocol, cheltuieli cu amenzi și penalități, considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit, petenta aduce următoarele argumente:

- contestatoarea susține că la sfârșitul fiecărui an fiscal, societatea a depus declarațiile anuale privind impozitul pe profit în care s-a ținut cont de cheltuielile nedeductibile fiscal, după cum urmează: în anul 2002 – total cheltuieli nedeductibile fără cheltuieli impozit pe profit –lei, în anul 2003 - total cheltuieli nedeductibile fără cheltuieli impozit pe profit –lei, în anul 2004 - total cheltuieli nedeductibile fără cheltuieli impozit pe profit –lei.

Contestatoarea susține că suma totală delei considerată de către organul de control ca fiind nedeductibilă, a fost cuprinsă în declarațiile fiscale, fiind impozitată conform prevederilor legale.

De asemenea, petenta precizează că în anul 2003 societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă delei care nu a fost acoperită în totalitate de profitul impozabil al anului 2004, care a fost în sumă delei.

5. Referitor la suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată, stabilită suplimentar în sarcina societății de către organele de control, petenta precizează că nu este de acord cu această constatare și susține că această sumă reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă unor cumpărări de bunuri și servicii efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

Petenta precizează că suma delei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de cazare și masă asigurate salariaților societății, cuprinse în următoarele facturi:

- factura fiscală nr.;
- factura fiscală nr.;
- factura fiscală nr.
- factura fiscală nr.

În susținerea cauzei, petenta invocă prevederile art. 145 alin. (3) și (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr., Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat suma delei, reprezentând:lei impozit pe profit șilei taxă pe valoarea adăugată.

A. Referitor la impozitul pe profit.

1. Organele de control au constatat că în perioada 01.07.2002 – 30.09.2005, societatea a calculat în mod eronat veniturile din producția stocată, respectiv nu a ținut cont la stabilirea prețului de cost al produsului finit de toate cheltuielile ce au fost efectuate la realizarea produsului finit, respectiv a cheltuielilor cu materialele consumabile, salariile angajaților, energia electrică, transportul materiei prime, taxele plătite către Direcția Silvică, fapt ce a condus la diminuarea veniturilor realizate din producția stocată pentru această perioadă cu suma totală delei, din care:

-lei aferentă anului 2002;
- lei aferentă anului 2003;
-lei aferentă anului 2004;
-lei aferentă anului 2005.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 7, alin. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu consecința diminuării

profitului impozabil pentru perioada 01.07.2002 – 30.09.2005, cu suma totală delei.

2. În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada 01.04.2003 – 31.12.2004 societatea a evidențiat în mod eronat pe cheltuieli de exploatare o parte din cheltuielile efectuate în scopul realizării unei noi investiții la o hală de producție în localitatea, comuna, în sumă totală delei din carelei este aferentă anului 2003 iar suma de lei aferentă anului 2004.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 9, alin. 1 din Legea nr. 414/2002 și ale art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu consecința diminuării profitului impozabil cu suma delei.

3. Organele de control au constatat că, în perioada 28.05.2004 – 15.08.2005, societatea a înregistrat pe cheltuieli de exploatare suma totală delei reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu are încheiate contracte de prestări servicii cu furnizorii acestora, din care suma delei este aferentă anului 2004 iar suma delei este aferentă anului 2005.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 21, alin. 4, lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu consecința diminuării profitului impozabil cu suma delei.

4. În urma verificărilor organele de control au constatat că, în perioada 01.07.2002 – 30.09.2005 societatea nu a ținut cont la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit de cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală delei, cu consecința diminuării profitului impozabil, repartizat pe ani după cum urmează:lei în anul 2002,lei în anul 2003,lei în anul 2004 șilei în anul 2005.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 9, alin. 7, lit. b) și q) din Legea nr. 414/2002 și ale art. 21, alin. 3, lit. a) și alin. 4, lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu consecința diminuării profitului impozabil cu suma delei.

În urma celor constatate în timpul controlului, organele fiscale au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent după cum urmează:

- în anul 2002 profitul impozabil a fost diminuat cu suma de lei la care organele de control au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă delei astfel:
.....* 97.449% (procent venituri din export încasate în total venituri) =lei
.....- 163114 =lei
.....* 6% =lei
.....lei * 25% =lei

.....lei +lei =lei.

- În anul 2003 profitul impozabil a fost diminuat cu suma delei. În urma recuperării pierderii contabile în sumă delei a rezultat un profit impozabil în sumă delei și un impozit pe profit aferent în sumă de lei, astfel:
.....* 72.8% (procent venituri din export încasate în total venituri) =lei
.....-=lei
.....* 12.5% = lei
.....* 25% = lei
..... lei + lei = lei.
- În anul 2004 profitul impozabil a fost diminuat cu suma delei. Având în vedere că la 31.12.2004 societatea a evidențiat un profit contabil delei, organele de control au recalculat profitul impozabil rezultând suma delei pentru care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă delei.
- La data de 30.09.2005 profitul impozabil a fost diminuat cu suma delei. Având în vedere că societatea înregistrează la data de 30.09.2005 o pierdere contabilă delei, în urma recalculării, organele de control au stabilit o pierdere fiscală delei.

Pentru perioada verificată, respectiv 01.07.2002 - 30.09.2005, organele de control au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă delei și s-a diminuat pierderea fiscală la 30.09.2005 cu suma delei.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Organele de control au constatat că în perioada 01.05.2004 – 30.09.2005 societatea a dedus TVA în sumă delei de pe documente ce nu au legătură cu activitatea desfășurată, cu încălcarea prevederilor art. 145, alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și în consecință, au stabilit în sarcina societății o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei din care societatea contestă suma de lei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

A. Referitor la suma contestată delei, reprezentând impozit pe profit.

1. În ceea ce privește suma delei, reprezentând venituri din producția stocată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului

Suceava este investită să se pronunțe asupra corectitudinii determinării veniturilor din producția stocată, cu care organele de control au majorat profitul impozabil.

În fapt, organele de control au constatat că, în perioada 01.07.2002 – 30.09.2005, societatea a calculat în mod eronat veniturile din producția stocată, fără a ține cont de la stabilirea prețului de cost al produsului finit de toate cheltuielile ce au fost efectuate la realizarea produsului finit, respectiv a cheltuielilor cu materialele consumabile, cu salariile angajaților, cu energia electrică, cu transportul materiei prime, cu taxele plătite către Direcția Silvică Suceava, ceea ce a condus la diminuarea veniturilor realizate din producția stocată și implicit a profitului impozabil pentru această perioadă cu suma totală delei din care:

-lei aferentă anului 2002
-lei aferentă anului 2003
-lei aferentă anului 2004
-lei aferentă anului 2005

Cu adresa nr. emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se solicită petentei ca în termen de 5 zile de la primirea adresei, să depună la dosarul cauzei documente prin care să argumenteze cele susținute în contestație.

Cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., petenta depune la dosarul cauzei copii după mai multe documente, respectiv balanțe de verificare, declarații anuale privind impozitul pe profit, devize de lucrări, rapoarte de producție și note contabile.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 7 și 9 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, aplicabile în perioada 01.07.2002-31.12.2003, care prevede:

Art. 7

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență 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

(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

Pentru perioada 01.01.2004 – 30.09.2005 sunt aplicabile prevederile art. 19 și 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform căroră:

Art. 19

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de

venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

(2) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu excepția cazului prevăzut la alin. (3).

[...]

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.”

și ale pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care prevede:

„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.”

Din analiza prevederilor legale citate mai sus rezultă că profitul impozabil se stabilește 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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit că societatea a calculat în mod eronat veniturile din producția stocată, respectiv nu a ținut cont la stabilirea prețului de cost al produsului finit de toate cheltuielile ce au fost efectuate la realizarea produsului finit, respectiv a cheltuielilor cu materialele consumabile, salariile, energia electrică, transportul materiei prime, taxele plătite către Direcția Silvică.

Organele de control au majorat profitul impozabil pentru perioada 01.07.2002 – 30.09.2005 cu suma delei, reprezentând venituri din producția stocată, fără a preciza cheltuielile avute în vedere la stabilirea prețului de cost al produsului finit.

Referitor la determinarea veniturilor din producția stocată, pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2005, sunt aplicabile prevederile O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene în care se prezintă funcțiunea conturilor. Conform acestui act normativ, **„În creditul contului 711 "Variația stocurilor" se înregistrează: [...]**

- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite și produselor reziduale obținute, la finele perioadei [...]"

În ceea ce privește calculul costului de producție, La secțiunea 3 – Tratamente contabile, punctul 3.1 din același act normativ, se precizează:

„Costul de producție al unui bun cuprinde: costul de achiziție al materiilor prime și consumabilelor, celelalte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocate în mod rațional ca fiind legate de fabricația acestuia.

Pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație, regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final, precum și costurile de desfacere, reprezintă exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit.”

iar la pct. 2.2 și 2.3 din O.M.F.P. nr. 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, se precizează:

„2.2 Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.[...]

2.3 În costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor nu trebuie incluse următoarele elemente care se recunosc drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit:

a) pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise;

b) cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care astfel de costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;

c) regiile generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și în locul în care se găsesc în prezent;

d) costurile de desfacere;

e) regia fixă nealocată costului.”

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că la stabilirea costului de producție se iau în calcul cheltuielile directe aferente producției, respectiv cheltuielile cu materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice,

manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocate în mod rațional ca fiind legate de fabricația acestora.

Conform acestor prevederi legale cheltuielile cu pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, cheltuielile de depozitare, regiile generale de administrație, costurile de desfacere, regia fixă nealocată costului reprezintă elemente care nu se includ în costul bunurilor ci se recunosc drept cheltuieli ale perioadei în care au fost efectuate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele fiscale au majorat profitul impozabil cu suma de lei, pentru perioada 01.07.2002 – 30.09.2005, fără a preciza elementele care au fost luate în calcul la stabilirea acestei sume, respectiv cât anume reprezintă cheltuieli cu materiile prime, cât reprezintă cheltuieli cu salariile, cât reprezintă cheltuieli cu energia, cu transportul și cu alte cheltuieli luate în calcul la majorarea veniturilor din producția stocată. De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă suma înregistrată de societate ca reprezentând venituri din producția stocată, respectiv cheltuielile avute în vedere la stabilirea prețului de cost al produsului.

Prin contestația formulată petenta susține că nu avea obligația de a organiza și de a conduce contabilitatea de gestiune, pe motiv că specificul activității în perioada 2002 -2004 a fost de prelucrare primară a ciupercilor și livrarea acestora la export și intern, ceea ce nu reprezintă activitate de producție proprie.

Conform art. 1 lit. e din H.G. nr. 728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, producția proprie reprezintă **„procesul de prelucrare, transformare sau de asamblare a unor bunuri în cadrul unității de producție a agentului economic, în vederea obținerii unor produse cu caracteristici fizice, chimice sau tehnico-funcționale distincte față de cele ale bunurilor încorporate în produsul nou-rezultat;”**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că activitatea societății constă în prelucrarea primară a ciupercilor și livrarea acestora la intern și export fără să se precizeze în ce constă această prelucrare primară, motiv pentru care nu se poate stabili dacă activitatea desfășurată de societate este activitate de producție proprie.

Având în vedere cele menționate mai sus și faptul că nu se cunosc elementele avute în vedere la stabilirea prețului de cost al produsului finit, organul de soluționare nu se poate **pronunța asupra corectitudinii determinării veniturilor din producția stocată în sumă delei cu care organele de control au majorat profitul impozabil.**

2. În ceea ce privește suma de lei reprezentând cheltuieli cu lucrările efectuate pentru realizarea obiectivului hala de producție din localitatea, comuna, Direcția Generală a Finanțelor Publice a

judetului Suceava este investita sa se pronunte daca recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea in cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eşalonat, pe o perioadă de timp prin rata de amortizare.

În fapt, în urma verificărilor efectuate organele de control au constatat că în perioada 01.04.2003 – 31.12.2004 societatea a înregistrat în mod eronat ca și cheltuieli de exploatare o parte din cheltuielile efectuate în scopul realizării unei noi investiții la o hală de producție din localitatea, comuna în sumă totală delei, pe care organele de control le consideră investiții care trebuiau înregistrate în contul de imobilizări corporale. În urma celor constatate, organele de control au majorat profitul impozabil cu suma delei, din care societatea contestă suma delei.

În drept, în speță sunt incidente prevederile:

- ✓ art. 7 și 11 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, aplicabilă în perioada 01.04.2003 – 31.12.2003, care stipulează:

Art. 7

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență 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. 11

„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.”

- ✓ art. 3 din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aplicabilă în perioada 01.01.2002 – 31.12.2003, care stipulează:

Art. 3

„Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:

- a) terenurile, inclusiv investițiile pentru amenajarea acestora;
- b) mijloacele fixe.

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. Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;
- b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

- ✓ art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă începând cu data de 01.01.2004, care stipulează:

Art. 24

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

Din analiza prevederilor legale citate mai sus rezultă că cheltuielile aferente mijloacelor fixe sunt considerate cheltuieli cu investițiile care se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Prin raportul de inspecție fiscală organele de control precizează că societatea a înregistrat ca și cheltuieli de exploatare ale perioadei, o parte din cheltuielile efectuate în scopul realizării unei noi investiții, respectiv hală de producție în localitate, cu consecința diminuării profitului impozabil cu suma delei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că aceste cheltuieli cuprind atât cheltuieli cu proiectarea investiției cât și cheltuieli cu reparațiile, montarea și punerea în funcțiune a unor agregate care sunt parte componentă a obiectivului de investiții, respectiv hală de producție din localitatea

În ceea ce privește proiectarea unei investiții, respectiv a unei clădiri, în Legea nr. 50 din 29 iulie 1991, republicată, privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, se fac următoarele precizări:

Art. 7

„(1) Autorizația de construire se emite în cel mult 30 de zile de la data înregistrării cererii, pe baza documentației depuse la autoritățile prevăzute la art. 4, care va cuprinde:

[...]

c) proiectul pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții; [...]

(2) Proiectul pentru autorizarea executării lucrărilor de construcții este extras din proiectul tehnic și se elaborează în conformitate cu conținutul-cadru prevăzut în anexa nr. 1, în concordanță cu cerințele

certificatului de urbanism, cu conținutul avizelor și al acordurilor cerute prin acesta, și se întocmește, se semnează și se verifică, potrivit legii. [...]

(4) Executarea lucrărilor de construcții se poate face numai pe baza proiectului tehnic și a detaliilor de execuție.

Din analiza prevederilor legale citate mai sus rezultă că proiectarea unui mijloc fix, respectiv a unei clădiri este parte integrantă din mijlocul fix. În consecință, cheltuielile efectuate în scopul realizării unui nou obiectiv de investiții vor cuprinde și cheltuielile de proiectare a obiectivului respectiv, urmând a fi recuperate într-o perioadă de timp prin deducerea amortizării.

În ceea ce privește lucrările de reparații efectuate la un mijloc fix, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ art. 6 din legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aplicabilă în perioada 01.01.2002 – 31.12.2003, care stipulează:

Art. 6

„Nu sunt considerate mijloace fixe:

a) motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, procurate în scopul înlocuirii componentelor uzate cu ocazia reparațiilor de orice fel, care nu modifică parametrii tehnici inițiali ai mijlocului fix;”

- ✓ pct. 9 din H.G. nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin O.G. nr. 54/1997, aplicabilă în perioada 01.01.2002 – 31.12.2003, care stipulează:

„9. Nu sunt considerate mijloace fixe bunurile menționate la art. 6 din lege.

Motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, destinate înlocuirii componentelor uzate, sunt incluse în categoria de lucrări de reparații.

Cheltuielile privind reparațiile de orice fel, ce se fac la mijloacele fixe, au ca scop restabilirea stării tehnice inițiale prin înlocuirea componentelor uzate.

Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare integral, la momentul efectuării, sau eșalonat, pe o perioadă de timp, cu aprobarea consiliului de administrație sau a responsabilului cu gestiunea patrimoniului.”

Din analiza prevederilor legale citate mai sus, rezultă că motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe destinate înlocuirii componentelor uzate, reprezintă lucrări de reparații care se includ în cheltuieli de exploatare ale perioadei recuperându-se integral la data efectuării lor.

Prin contestația formulată, petenta face precizarea că organele de control, în mod eronat au majorat profitul impozabil cu suma delei, pe motiv că au luat în calcul sumele totale din facturile în cauză fără să se scadă taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv anexa 3 întocmită de organele de control, în care se prezintă modul de calcul al cheltuielilor nedeductibile aferente investiției, rezultă că din facturile nr., emise de SC SRL, au fost preluate în mod eronat sumele totale inclusiv taxa pe valoarea adăugată, iar din factura nr., emisă de aceeași societate, a fost preluată eronat suma delei, suma corectă fiind delei (fără TVA).

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de soluționare competente nu se pot pronunța cu privire la corectitudinea majorării profitului impozabil cu suma delei, motiv pentru care urmează a se desființa decizia de impunere pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la suma delei reprezentând cheltuieli cu servicii de cazare și masă asigurate salariaților, cu care organele de control au majorat profitul impozabil, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

În fapt, organele de control au constatat că în perioada 28.05.2004 – 15.08.2005, societatea a înregistrat pe cheltuieli de exploatare suma delei, din carelei este aferentă anului 2004 șilei este aferentă anului 2005, reprezentând contravaloarea unor servicii de cazare și masă asigurate angajaților, cheltuieli pe care organele de control le consideră ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe motiv că societate nu are încheiate contracte de prestări servicii cu furnizorii respectivi.

În urma celor constatate în timpul controlului, organele fiscale au majorat profitul impozabil cu suma delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 19, 21 și 56 devenit art. 55 prin republicare la 26.09.2005 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2004, care stipulează:

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

l) alte cheltuieli salariale și/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu excepția prevederilor titlului III;

Art. 56

„Definirea veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

[...]

j) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.

(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:

[...]

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;

și ale pct. 85 din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„Norme metodologice:

85. Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă sau a unei relații contractuale între părți, după caz.”

Din analiza prevederilor legale citate mai sus rezultă că nu sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli asimilate salariilor care nu sunt impozitate la angajat. Conform acestor prevederi legale, sunt asimilate salariilor și luate în calcul la stabilirea venitului impozabil, avantajele în natură, respectiv servicii de cazare și masă acordate salariaților.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control fac precizarea că societatea a înregistrat pe cheltuieli de exploatare suma delei reprezentând cheltuieli cu prestări de servicii pentru care nu are încheiate contracte cu furnizorii acestora.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că aceste cheltuieli reprezintă servicii de cazare și masă fără a se face dovada că persoanele care au beneficiat de aceste servicii sunt într-adevăr angajați ai societății, nu se precizează numărul persoanelor, datele de identificare ale acestora, perioada pentru care beneficiază de aceste servicii.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă aceste servicii au fost luate în calcul la stabilirea impozitului pe venit al salariaților pentru a putea fi considerată cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de soluționare nu se pot pronunța cu privire la măsura organelor de control de a majora profitul impozabil cu suma delei, motiv pentru care urmează a se desființa actul de control pentru acest capăt de cerere.

Referitor la susținerea petentei că organele de control au stabilit în anexa 4 că suma totală a serviciilor de cazare și masă acordate salariaților este delei, iar în raportul de inspecție fiscală a fost preluată suma eronată delei și că astfel s-a majorat profitul impozabil în mod eronat cu suma delei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, pe motiv că din analiza actului de control rezultă că la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit, organele de control au avut în vedere suma corectă delei, preluarea sumei delei fiind doar o greșeală de transcriere care nu afectează recalcularea impozitului pe profit.

4. Referitor la suma delei reprezentând cheltuieli nedeductibile cu care organele de control au majorat profitul impozabil, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra acestor sume, în condițiile în care petenta depune la dosarul cauzei documente noi din care rezultă alte sume înregistrate ca și cheltuieli nedeductibile decât cele menționate de către organele de control în raportul de inspecție fiscală.

În fapt, organele de control au constatat că pentru perioada 01.07.2002 – 30.09.2005 societatea nu a ținut cont la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent de cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală delei, din carelei în anul 2002,lei în anul 2003,lei în anul 2004 șilei în anul 2005.

În urma celor constatate în timpul controlului, organele fiscale au majorat profitul impozabil aferent perioadei 01.07.2002 – 30.09.2005 cu suma totală delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- ✓ art. 4 din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, aplicabilă în perioada 01.07.2002 – 30.06.2002, care stipulează:

Art. 4*)

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru

realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

(3) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile pentru care nu se admite deducerea sunt:

a) impozitul pe profit, datorat conform prezentei legi, precum și impozitul pe venitul realizat din străinătate;

b) amenzile sau penalitățile datorate către autorități române sau străine;

c) cheltuielile pentru protocol, reclamă și publicitate care depășesc limitele prevăzute de legea bugetară anuală;

e) sumele care depășesc limitele cheltuielilor considerate deductibile, conform legii bugetare anuale.

(4) Cheltuielile de sponsorizare sunt deductibile în limita cotei prevăzute în Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea.”

✓ art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, în vigoare în perioada 01.07.2002 – 31.12.2003, care stipulează:

Art. 7

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență 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.[...]

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau venit plătite în străinătate;

b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele comerciale. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor, al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;

q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”

✓ art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2004, care prevede:

Art. 19

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de

venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri;

p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat efectuate potrivit legii.”

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că la calculul profitului impozabil sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările, cheltuielile de sponsorizare iar cheltuielile de protocol au deductibilitate limitată în cota de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control, prin raportul de inspecție fiscală fac precizarea că societatea a evidențiat cheltuieli nedeductibile în perioada 01.07.2002 – 30.09.2005 după cum urmează:

- în anul 2002 –lei din care: lei în cont 6231 și lei în cont 6581;

- în anul 2003 –lei din care: lei în cont 6581 și lei în cont 6026;

- în anul 2004 –lei din care: lei în cont 6581, lei în cont 6231 și lei în cont 6026;

- în anul 2005 –lei în cont 6581.

Prin contestația formulată petenta susține că prin declarațiile anuale privind impozitul pe profit s-au luat în considerare cheltuielile nedeductibile, motiv pentru care măsura organelor de control de a majora profitul impozabil cu suma delei, este ilegală.

Din analiza documentelor depuse de petentă la dosarul cauzei, respectiv declarațiile anuale privind impozitul pe profit și balanțele de verificare pentru anii 2002, 2003, 2004 și 2005, rezultă că societatea a evidențiat cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil dar sumele nu corespund cu cele precizate de către organele de control și cu care a fost majorat profitul impozabil pentru perioada menționată.

Având în vedere cele precizate mai sus, organele investite cu soluționarea contestației nu se pot pronunța cu privire la corectitudinea majorării profitului impozabil cu suma delei, reprezentând cheltuieli nedeductibile, motiv pentru care urmează să se desființeze decizia de impunere pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere cele prezentate, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr.pentru capitolul privind impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă delei, urmând ca organele fiscale, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reverificarea impozitului pe profit, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 26.09.2005, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”

și prevederile **pct. 6.1** din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin O.M.F.P. nr.

2186/2001, norme aplicabile potrivit pct. 207.1 H.G. nr. 1050/2004, până la data aprobării noilor ordine, unde se stipulează:

„6.1. În cazul desființării totale sau parțiale a actului atacat noul act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceleași sume și măsuri contestate, va fi întocmit de o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul contestat.”

5. Referitor la suma delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar de către organele de control, cauza supusă soluționării este dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de cazare și masă asigurate salariaților este deductibilă.

În fapt, organele de control au constatat că pentru perioada 01.05.2004 – 30.09.2005, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă prestării unor servicii care nu au legătură cu activitatea desfășurată.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 21 pct. 4, lit. d)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, în vigoare de la 01.01.2004, conform căruia nu sunt deductibile „cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;”

și ale art. 56 devenit art. 55 prin republicare la 26.09.2005 din același act normativ, care precizează:

Art. 55

„(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

[...]

j) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.

(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:

[...]

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;”

Din analiza prevederilor legale citate mai sus rezultă că avantajele în natură acordate salariaților, respectiv cazare și masă, reprezintă un venit asimilat salariilor și se impozitează prin reținere la sursă iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii nu este o cheltuială deductibilă dacă valoarea acestora nu a fost impozitată la sursă.

Din cele prezentate rezultă că avantajele în natură asimilate salariilor sunt impozitate la sursă în valoarea lor fiind inclusă și taxa pe valoarea adăugată aferentă motiv pentru care acesta nu poate fi dedusă.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se consideră că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina societății o taxă pe valoare adăugată de plată suplimentară în **sumă delei**, aferentă serviciilor de cazare și masă asigurate salariaților, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 4 din O.G. nr. 70/1994 privind Impozitul pe profit, art. 7, 9 și 11 din Legea nr. 414/2002 privind Impozitul pe profit, art. 19, 21, 24 și 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, pct. 12 și 85 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 3, 6 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, art. 7 din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea lucrărilor de construcții, O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 2.2 și 2.3 din O.M.F.P. nr. 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, art. 1 lit. e) din H.G. nr. 728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.U.G. nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, pct. 9 din H.G. nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin O.G. nr. 54/1997, pct. 6.1 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor aprobate prin O.M.F.P. nr. 2186/2001, coroborate cu art. 186 pct. 1 și 3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- **desființarea** Deciziei de impunere nr.pentru capitolul privind impozitul pe profit stabilit suplimentar **în sumă delei** urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul de control contestat,

să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

- **respingerea** contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr., pentru **suma delei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, **ca neîntemeiată;**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.