

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare

a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2007

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC* SRL din Constanta

inregistrata la Ministerul Economiei si Finantelor - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.*.2006

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia* prin adresa nr.57444/23.10.2006, inregistrata la Ministerul Economiei si Finantelor - Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.* asupra contestatiei formulata de **SC* SRL**.

SC* SRL contesta decizia de impunere nr.* emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.* intocmit de reprezentantii Directiei*, privind suma reprezentand:

impozit pe profit

majorari de intarziere aferente impozitului pe profit

penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit

impozit pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;

majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor

penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor

penalitati 10 % aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor

TVA

majorari de intarziere aferente TVA

penalitati de intarziere aferente TVA

contributie de asigurari sociale datorate de angajator

majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator

penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorate de angajator

contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati

majorari de intarziere aferente contributiei individuale de

asigurari sociale retinuta de la asigurati
penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de
asigurari sociale retinuta de la asigurati
contributia la fondul de pensii si asigurari sociale ale
agricultorilor
majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de
pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de
pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli
profesionale
majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare
pentru accidente de munca si boli profesionale
penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare
pentru accidente de munca si boli profesionale
contributia de asigurari pentru somaj
majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari
pentru somaj
penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari
pentru somaj
contributia pentru asigurari de sanatate datorata de
angajator
majorari de intarziere aferente contributiei pentru
asigurari de sanatate datorata de angajator
penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
asigurari de sanatate datorata de angajator
contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la
asigurati
majorari de intarziere aferente contributiei pentru
asigurari de sanatate retinuta de la asigurati
penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
asigurari de sanatate retinuta de la asigurati
impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor
majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din
salarii si asimilate salariilor
penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile
din salarii si asimilate salariilor
penalitati pentru nevirarea in termen a sumelor retinute
majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din
dividende
penalitati de intarziere aferente impozitului pe
veniturile din dividende
taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii

penalitati de intarziere aferente taxei
 varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele
 cu handicap
 majorari de intarziere aferente varsamintelor de la
 persoanele juridice pentru persoanele cu handicap
 penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la
 persoanele juridice pentru persoanele cu handicap
 suma datorata privind protectia speciala si incadrarea in
 munca a persoanelor cu handicap
 majorari de intarziere aferente sumei datorata privind
 protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor
 cu handicap
 penalitati de intarziere aferente sumei datorata privind
 protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor
 cu handicap
 contributia pentru invatamantul de stat
 majorari de intarziere aferente contributiei pentru
 invatamantul de stat
 penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
 invatamantul de stat

In raport de data inaintarii deciziei de impunere nr.*, respectiv 20.07.2006, conform stampilei si semnaturii societatii de pe copia confirmarii de primire cu care aceasta a fost inaintata, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia* la data de 08.08.2006 conform stampilei aplicata de serviciul Registratura pe originalul contestatiei, aflata la dosarul cauzei .

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei **SC* SRL**.

I. SC* SRL contesta Decizia de impunere nr.* emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor, sustinand urmatoarele:
 1. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii - societatea considera ca a procedat corect la impozitarea veniturilor individualizate ca prime de vacanta precum si a veniturilor denumite "comision", facand referire la vointa asociatilor societatii de a acorda si alte drepturi angajatilor

precum si la incadrarea contractelor de comision in prevederile art.46 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel contestatoarea arata ca in perioada 2000 - 2004 toate veniturile , inclusiv primele de vacanta acordate in luna decembrie au fost incluse in fisele fiscale pentru stabilirea impozitului pe venit global.

Societatea sustine ca organele fiscale au interpretat eronat faptul ca sumele evidentiata de contestatoare ca prime de vacanta si impozitate conform prevederilor legale au fost considerate de acestia prime ocazionale si globalizate in vederea impozitarii cu salariile din luna in care au fost acordate. Totodata societatea arata ca "vointa asociatilor societatii a fost aceea de a acorda suplimentar angajatilor prime de vacanta, care au fost inregistrate in contabilitate si tratate fiscal conform legii", desi acest fapt nu a fost prevazut in contractul colectiv de munca.

Contestatoarea sustine ca a specificat in toate actele contabile ca obiectul platii este prima de vacanta si ca a considerat ca atata timp cat se acorda drepturi suplimentare din propria initiativa, nu este necesara incheierea unui act aditional la contractul colectiv de munca.

Privitor la constatarea organelor fiscale ca SC* SRL a acordat sume de natura salariala fara ca acestea sa fie cumulate cu veniturile salariale in vederea impozitarii, urmare faptului ca pe langa contractele individuale de munca ale agentilor de vanzare, inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca, societatea a incheiat cu acestia contracte de comision, neinregistrate la nicio institutie abilitata, aceasta sustine ca, dat fiind natura contractelor de comision, "contracte distincte cu efecte juridice proprii", ele nu se subordoneaza contractelor de munca si nici nu constituie accesorii ale acestora.

In consecinta, contestatoarea arata ca in lipsa unei dispozitii exprese care sa interzica incheierea contractelor de comision intre societate si agentii sai de vanzare, acestea sunt "perfect valabil incheiate", constatarile organelor fiscale "nefiind fundamentate juridic".

2. Referitor la impozitul pe profit precum si la accesoriile aferente stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr.*, contestatoarea sustine ca "sunt nereale", invedrand urmatoarele:

Situatiile in baza carora organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost comercializate tigari sub pretul de achizitie nu sunt documente primare de inregistrare in contabilitate si nu au fost intocmite de societate la cererea acestora, ci au fost gasite in documentele societatii.

In perioada verificata societatea a incheiat contracte de leasing financiar cu Porsche Bank Austria, inregistrand ratele de leasing drept chirii, fapt insusit si corectat de contestatoare din proprie initiativa

prin stornarea operatiunilor in luna martie 2002. Societatea arata ca organele fiscale in mod corect au retinut ca "nedeductibile cheltuielile cu chiriile inregistrate eronat dar nu au determinat si nu au evidenciat cheltuielile cu amortizarea acestor mijloace fixe in perioada respectiva, determinand astfel un profit impozabil si un impozit pe profit mai mare".

In ceea ce priveste inregistrarea in mod eronat ca fiind obiecte de inventar a unor produse din factura Mobexpert nr.*, acestea fiind mijloace fixe, contestatoarea arata ca in mod corect organele fiscale au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile cu uzura obiectelor de inventar, inasa nu au tinut cont de cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe ce trebuia inregistrata pe costuri, determinand astfel un profit impozabil si impozit aferent majorat.

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala au retinut eronat ca deficienta a societatii faptul ca la calculul cheltuielilor cu amortizarea nu s-a tinut cont de prevederile Hotararii Guvernului nr.967/1998 pentru aprobarea clasificatiei si duratei normale de functionare a mijloacelor fixe stabilind o durata mai mica de functionare si pe aceasta cale majorarea cheltuielilor cu amortizarea si implicit diminuarea profitului impozabil.

SC* SRL invedereaza faptul ca organele fiscale au avut in vedere la stabilirea duratelor normale de functionare numai data la care mijloacele fixe au fost achizitionate de societate , data de la care au aplicat duratele maxime prevazute de legislatia in vigoare si nu au tinut cont de faptul ca mare parte din acestea nu erau noi, ele fiind achizitionate in regim second hand de la diversi furnizori si prin fuziune cu SC** SRL, in august 1998.

Contestatoarea sustine ca nu constituie o deficienta, asa cum a constatat organul de inspectie fiscala, inregistrarea facturilor emise de SC x SRL in baza contractului de prestari servicii nr.3/01.01.2002, intrucat aceasta societate , in calitate de furnizor, a pus la dispozitia SC* SRL, respectiv la un punct de lucru din*, mijloace de transport si forta de munca pentru aprovizionarea, depozitarea si desfacerea produselor societatii beneficiare.

Totodata, societatea invedereaza faptul ca "sunt eronate precizarile consilierilor din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili, in sensul ca in acest contract nu se precizeaza serviciile ce urmeaza a fi prestate, termenele de executie si valoarea contractului, intrucat conform pct 1, furnizorul urmeaza sa presteze servicii prin folosirea intregii sale structuri de aprovizionare si desfacere in vederea cresterii volumului vanzarilor".

Contestatoarea sustine si faptul ca " organele de control [...] nu au competenta materiala necesara pentru a stabili sau pentru a infirma valabilitatea unui contract care consfinteste raporturi juridice intre

parti si, pe cale de consecinta, de a considera prestatii efectuate in baza acestui contract ca fiind inexistente, o astfel de competenta apartinand doar unei instante de judecata legal investite”.

3. Referitor la TVA societatea contestatoare considera “eronat” faptul ca organele fiscale au stabilit ca a livrat tigari sub pretul de achizitie, fapt ce a condus la recalcularea TVA deductibila. Contestatoarea ataseaza la dosarul cauzei facturile emise de Philip Morris din care rezulta ca TVA deductibila este calculata la valoarea marfii, minus suma aferenta discountului acordat in fiecare factura.

Totodata, societatea invedereaza ca nu se justifica faptul ca TVA dedusa din facturile emise de SC x SRL a fost considerata de organele de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal.

4. Referitor la obligatiile fiscale privind contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, fondul pentru accidente de munca si boli profesionale, fondul special de sustinere a invatamantului de stat, contributiile de asigurari sociale de stat datorate de angajator, contributiile de asigurari sociale de stat datorate de angajat, contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate de angajator, contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate de angajat societatea sustine ca organele fiscale au apreciat ca fiind gresit modul de calcul contestatoarei, prin aplicarea procentului doar asupra veniturilor rezultate din contractele de munca.

Societatea invedereaza faptul ca aceasta cota se aplica asupra veniturilor obtinute in baza contractelor individuale de munca, netinand cont de veniturile obtinute conform contractelor de comision incheiate de contestatoare cu agentii sai de vanzari.

Avand in vedere cele precizate in contestatie, societatea solicita anulara in totalitate a actului administrativ, respectiv a Deciziei de impunere nr.* atat pentru obligatiile fiscale suplimentare reprezentand debit principal, cat si pentru majorarile si penalitatile aferente.

Prin adresa inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.* SC* SRL aduce precizari suplimentare in sustinerea contestatiei, facand trimitere la documente si inregistrari contabile pe care le anexeaza la dosarul cauzei.

II. Raportul de inspectie fiscala nr.* intocmit de reprezentantii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili a avut ca obiect verificarea modului de indeplinire a obligatiilor la bugetul de stat si la bugetul asigurarilor sociale in perioada 10.05.2000 - 31.12.2004

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor - urmare verificarilor s-a constatat ca societatea a acordat in perioada 2000 - 2003 sume de natura salariala fara a le cumula cu veniturile de natura salariala realizate in aceeasi luna in vederea impozitarii, considerandu-le eronat ca fiind prime de vacanta sau participare a salariatilor la profit. Din controlul efectuat, organele fiscale au constatat ca primele acordate nu au caracter de prime de vacanta , acestea nefiind inscrise in contractul colectiv de munca , la fel si participarea salariatilor la profit, intrucat conform bilanturilor contabile anuale nu au fost repartizate din profitul net astfel de venituri.

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca in acest mod a fost diminuat impozitul pe veniturile din salarii cu suma totala de* lei si au recalculat impozitul pe veniturile salariale ,rezultand un impozit suplimentar in suma totala de* lei pentru care au fost calculate majorari de intarziere/dobanzi in suma de* lei, penalitati de intarziere in suma de* lei, precum si penalitati de 10% in suma de* lei .

Avand in vedere obiectul de activitate al societatii, respectiv intermediere in comertul cu produse alimentare, bauturi si tutun, preponderenta salariatilor cu contract individual de munca o constituie agentii de vanzari, care au incheiat cu SC* SRL pe langa contractul individual de munca, inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca, care prevede un salariu de baza brut la nivelul salariului minim pe economie si un contract civil de comision, neinregistrat la niciuna din institutiile abilitate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in functie de volumul vanzarilor, agentii de vanzari au primit in perioada verificata, conform contractului civil de comision venituri salariale denumite de societate "comision". La stabilirea impozitului pe veniturile salariale in perioada mai 2004 - decembrie 2004 organele fiscale au constatat ca societatea a respectat prevederile legale, in sensul cumularii celor doua venituri salariale si impozitarii sumei rezultate, insa in ceea ce priveste calcularea si retinerea contributiilor individuale de asigurari sociale si de sanatate datorate de asigurati cat si cele datorate de angajator acestea au fost efectuate numai asupra veniturilor salariale prevazute in contractul individual de munca.

Fata de cele constatate, in timpul controlului s-a procedat la recalcularea contributiilor individuale de asigurari sociale si de sanatate datorate de asigurati , luandu-se in considerare si veniturile salariale denumite de societate "comision".

Urmare recalcularii contributiilor individuale de asigurari sociale si de sanatate in perioada mai 2004 - decembrie 2004 a rezultat un impozit pe veniturile salariale calculat si retinut in plus in suma totala de* lei.

Astfel , la data de 31 decembrie 2004 societatea a calculat, retinut si virat in plus cu titlu de impozit pe veniturile din salarii suma de* lei.

2. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoanele fizice si juridice nerezidente, organele fiscale au constatat ca societatea a achizitionat mijloace de transport de la Porche Bank AG Austria pe baza de contracte de leasing financiar, pentru care avea obligatia achitarii impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente.

Urmare verificarilor prin sondaj acestea au constatat ca societatea a calculat si virat eronat impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, rezultand un impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoanele nerezidente suplimentar datorat bugetului de stat in suma de* lei pentru care s-au calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de* lei, penalitati de intarziere in suma de* lei si penalitati 10% in suma de* lei.

3. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende organele fiscale au constatat ca societatea a retinut si virat dividendele aferente anului 2001 la data de 18.02.2003, iar conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr.26/1995 privind impozitul pe dividende cu modificarile si completarile ulterioare aceasta avea obligatia achitarii la data de 31.12.2002 a impozitului datorat pe anul 2001.

Pentru nerespectarea prevederilor actului normativ mai sus citat, organele fiscale au calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma totala de* lei.

4. Referitor la impozitul pe profit - Urmare analizei inregistrarilor in evidenta contabila a veniturilor si cheltuielilor aferente comercializarii tigarilor, a rezultat ca pretul de vanzare al acestor produse a fost sub pretul de achizitie, fapt ce a condus la majorarea cheltuielilor si implicit la diminuarea profitului impozabil aferent anului 2000 cu suma de* lei. Diferentele intre pretul de achizitie si pretul de vanzare au fost stabilite de organele fiscale in baza situatiilor intocmite de societate anexate raportului de inspectie fiscala.

Organele fiscale au constatat ca societatea a achizitionat mijloace fixe in baza unor contracte de leasing financiar, considerandu-le eronat contract de leasing operational, fapt ce a condus la inregistrarea ratelor de leasing contul 612 "cheltuieli chirii", diminuandu-se astfel in perioada 2000 - 2002 profitul impozabil.

In luna octombrie 2000 societatea a inregistrat eronat factura nr.* emisa de SC M reprezentand mijloace fixe in valoare de* lei in cont

321 "obiecte de inventar", pentru care inregistreaza uzura la valoarea totala in aceeași luna, diminuand astfel profitul impozabil.

Societatea detine in patrimoniu mijloace de transport auto, cladiri, constructii speciale pentru care a calculat eronat amortizarea, netinand cont de duratele normale de functionare prevazute de Hotararea Guvernului nr.964/1998 pentru aprobarea clasificatiei si a duratei normale de functionare a mijloacelor fixe, stabilind o durata mai mica de functionare , fapt ce a condus la diminuarea profitului impozabil prin majorarea cheltuielilor cu amortizarea.

In timpul inspectiei organele fiscale au procedat la recalcularea cotelor de amortizare in functie de duratele normale de functionare prevazute de actul normativ sus mentionat, rezultand o diferenta de cheltuieli cu amortizarea inregistrate in plus.

5. Referitor la TVA organele fiscale au constatat mai multe deficiente, si anume:

- in perioada mai 2000 - ianuarie 2003 societatea a achitat rate de leasing financiar conform contractelor de leasing incheiate cu Porsche Bank Austria cu ocazia achizitionarii de mijloace fixe, fara a colecta si achita TVA prevazuta de art.25D lit.c din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 si de art.29D lit.d din Legea nr.345/2002.

- in perioada mai 2000 - mai 2002 societatea a comercializat tigari la un pret de vanzare mai mic decat pretul de achizitie, fapt ce a condus la diminuarea veniturilor impozabile cu TVA si implicit a TVA datorata bugetului de stat

- in luna noiembrie 2002, conform contractului de leasing nr.2/0319/01/25.08.2000 incheiat cu A Romania, societatea a achitat integral ratele de leasing ramase pana la expirarea contractului, respectiv 02.04.2004 cu factura nr.* si a dedus TVA , urmand ca in aceeași zi sa cesioneze in favoarea unui actionar al firmei contractul de leasing operational, fara a regulariza TVA dedusa in luna noiembrie cu suma de* lei. Prin neregularizarea TVA societatea a incalcat prevederile art.24 alin (2) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata .

- in luna decembrie 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli nedeductibile fiscal suma de* lei reprezentand clienti neincasati , fara a avea document justificativ , respectiv hotarare judecatoreasca definitiva care sa ateste insolvabilitatea clientilor.

- in luna aprilie 2004 societatea a dedus eronat TVA in suma de* lei aferenta facturii nr.* emisa de SC P reprezentand penalitati contractuale , incalcanad astfel prevederile art.137 alin (3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

6. Referitor la fondul special de sustinere a invatamantului de stat, organele fiscale au constatat ca societatea nu a luat in calcul la stabilirea acestuia toate veniturile salariale, respectiv conventiile civile si alte venituri de natura salariala, denumite de societate "comision" si a calculat obligatiile datorate bugetului de stat in contul acestuia, precum si majorari/dobanzi de intarziere si penalitati.

7. Referitor la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a constituit si virat procentul de 4% in perioada mai 2000 - august 2004, procedand la calcularea obligatiilor privind fondul special datorat bugetului de stat, precum si majorari de intarziere si penalitati.

8. Referitor la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap 3%, 2% organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a luat in calcul la stabilirea fondului toate veniturile salariale respectiv conventiile civile si alte venituri de natura salariala, denumite de societate "comision" si a calculat obligatiile datorate bugetului de stat in contul acestuia, precum si majorari/dobanzi de intarziere si penalitati.

9. Referitor la contributia la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor organele fiscale au constatat ca pentru lunile mai - iunie 2000 societatea a aplicat eronat procentul de 4% asupra adaosului comercial, calculand si achitand o suma mai mica decat cea datorata bugetului de stat.

10. Referitor la taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii, organele fiscale au constatat ca societatea a aplicat eronat procentul de 2% asupra adaosului comercial, stabilind si achitand cu titlu de taxa o suma mai mica decat cea datorata, rezultand un debit suplimentar, la care au fost calculate accesorii, respectiv majorari/dobanzi de intarziere, penalitati de intarziere si penalitati de intarziere.

11. Referitor la contributiile datorate bugetului de asigurari sociale, respectiv contributia de asigurari sociale de stat datorate de angajator 22%, contributia de asigurari sociale de stat datorata de angajat 9,5%, contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator 7%, contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajat 6,5%, contributia de asigurari pentru somaj 1% datorata de asigurati, contributia de asigurari pentru somaj 3% datorata de angajator, fondul pentru accidente de munca si boli profesionale 0,5% organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata societatea a

constituit , inregistrat si achitat aceste contributii si fonduri in cotele legale, aplicate asupra veniturilor realizate conform contractelor individuale de munca , netinand cont de veniturile de natura salariala, denumite de societate “comision”, realizate in baza contractelor civile de comision.

Pentru aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala la capitolul privind contributiile de asigurari sociale de stat, respectiv pentru faptul ca societatea nu a cumulat veniturile salariale cu cele obtinute in baza contractelor civile de comisionb pentru agentii de vanzari, a fost intocmit procesul verbal nr.* care a fost inaintat organelor de cercetare penala impreuna cu plangerea penala nr.*.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma lei reprezentand impozit pe venit, majorari de intarziere, penalitati 0,5%, 0,6% aferente impozitului pe venit, cauza supusa solutionarii este daca sumele acordate cu titlu de “prime de vacanta”, in lunile decembrie 2000, decembrie 2001, decembrie 2002 si decembrie 2003 reprezinta venituri de natura salariala , care se cumuleaza, in vederea impunerii, cu salariile realizate de beneficiari in lunile respective, in conditiile in care primele de vacanta nu au fost prevazute de contractul colectiv de munca sau in cuprinsul unor legi speciale.

In fapt, in lunile decembrie 2000, 2001, 2002 si 2003 societatea a acordat salariatilor prime, fara a fi cumulate cu veniturile salariale din luna respectiva in vederea impozitarii, aceasta considerandu-le ca prime de vacanta sau participare a salariatilor la profit.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in acest mod societatea a diminuat impozitul pe veniturile salariale, drept pentru care au calculat un impozit suplimentar in suma de *, precum si accesorii in suma totala de *.

In drept, in perioada 01.01.2000 - 31.12.2001, in speta sunt incidente prevederile art.22 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit, cu modificarile si completarile ulterioare pana la 31.12.2001, care precizeaza ca:

“Sunt considerate venituri din salarii, denumite în continuare salarii, toate veniturile în bani si/sau în natura, obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în baza unui

contract individual de munca, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor sau de forma sub care ele se acorda, [...]

Incepand de la 01.01.2002 sunt incidente prevederile art.24 alin.7) din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit care precizeaza ca :

“ Sumele reprezentând prime de vacanta, acordate pe lângă indemnizatia de concediu de odihna, potrivit prevederilor contractelor de munca sau ale unor legi speciale, în limita salariului de baza din luna anterioara plecării în concediu, se impoziteaza separat de celelalte drepturi salariale ale lunii în care se platesc, prin aplicarea baremului lunar asupra bazei de calcul determinate ca diferenta între venitul brut si contributia la asigurarile sociale de sanatate. Veniturile se supun procedurii prevazute la [art. 27](#)”.

In concluzie, primele de vacanta pot fi impozitate separat numai in conditiile in care sunt prevazute in contractul colectiv de munca sau sunt acordate in baza unor legi speciale, ceea ce nu este in cazul in speta.

Se retine ca insasi societatea recunoaste prin contestatia formulata ca primele de vacanta nu sunt prevazute in contractul colectiv de munca si ca a fost vointa asociatilor **SC * SRL** de a acorda suplimentar angajatilor sai prime de vacanta.

Potrivit contractului colectiv de munca incheiat la nivel de societate in temeiul Legii nr.130/1996 republicata si a Legii nr.53/2003 privind Codul muncii si anexat la dosarul cauzei, la art.100 alin (1) se precizeaza ca **" adaosurile la salariul de baza sunt:**

a) premiile acordate din fondul de premiere constituit la nivel de societate, conform legislatiei in vigoare".

Avand in vedere prevederile legale citate se retine ca sumele acordate la sfarsitul fiecarui an reprezinta venituri de natura salariala si se impoziteaza prin cumulare cu veniturile salariale.

Astfel, in mod legal organele fiscale au stabilit in sarcina contestatoarei impozitul suplimentar pe veniturile din salarii in suma de *

Referitor la suma de * reprezentand majorari de intarziere/dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii, la suma de * reprezentand penalitati de 0,5% si 6% aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite prin Decizia de impunere nr. 107/27.06.2006 care are la baza raportul de inspectie fiscala nr.*, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere/dobanzi, penalitati aferente impozitului pe veniturile din salarii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe veniturile din salarii, societatea datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, acestea reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la suma reprezentand penalitati 10% aferente impozitului pe venit, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate fi obligata la plata acestei categorii de penalitati aferente perioadei decembrie 2000 - decembrie 2002, in conditiile in care baza de calcul nu o reprezinta o suma retinuta de societate si nevirata, ci o suma necalculata si nevirata de societate.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza deciziei de impunere nr.* organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a acordat pentru lunile decembrie 2000, 2001, 2002 si 2003 sume de natura salariala fara a fi cumulate cu veniturile salariale din luna respectiva, in vederea impozitarii.

Urmare recalcularii impozitului pe veniturile salariale, a rezultat un impozit suplimentar in suma totala de *, la care au fost calculate majorari de intarziere, penalitati, precum si penalitati de 10%, in conformitate cu prevederile art.13¹ din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si Ordonanta Guvernului nr.61/2002.

In drept, in speta sunt incidente, pentru perioada 2000 - 31.12.2002, prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 cu modificarile ulterioare care precizeaza ca:

"Nevirarea sumelor calculate si retinute la sursa potrivit legii de catre platitorii obligatiilor bugetare se sanctioneaza cu o penalitate de 10% din suma retinuta si nevirata într-un termen mai mare de 30 de zile".

iar pentru ianuarie - decembrie 2003 sunt incidente prevederile art.17 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind executarea creantelor bugetare, care precizeaza ca:

"(1) Nevirarea, în termen de 30 de zile de la data scadentei, a sumelor datorate cu titlu de obligatii bugetare calculate si retinute la sursa atrage sanctionarea cu o penalitate de 10% din aceste sume a celui obligat sa faca, potrivit legii, retinerea si virarea sumelor.

(2) Penalitatea prevazuta la alin. (1) se aplica si platitorilor de venituri realizate în România de catre persoanele fizice si juridice, în cazul în care nu au retinut impozitul datorat, potrivit legii, de catre aceste persoane".

Asa cum reiese din prevederile citate, se retine ca pentru anii 2000, 2001 si 2002, cat sunt incidente prevederile Ordonantei Guvernului nr.11/1996 cu modificarile ulterioare, penalitatile de 10% se

calculeaza numai pentru sumele calculate si retinute la sursa si nevirate la buget.

Avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au calculat impozitul pe venit suplimentar precum si accesoriile, se retine ca in speta nu este cazul unei sume retinuta si nevirata, ci a unei sume necalculata si nevirata.

In consecinta, conform prevederilor citate se retine ca pentru impozitul pe venit aferent perioadei 2000 - 2002 penalitatile stabilite de organele de inspectie fiscala nu sunt datorate de contestatoare.

Avand in vedere faptul ca la dosar nu exista o situatie distincta privind calculul penalitatilor pentru fiecare luna din perioada 2000 - 2003 se va desfiinta din decizia de impunere nr.* capitolul referitor la penalitatile de 10% in suma totala de *, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt, privind penalitatile de intarziere in conformitate cu dispozitiile actelor normative aplicabile in perioada pentru care acestea au fost calculate.

3. Referitor la suma reprezentand impozit pe veniturile din salarii virat in plus , la suma reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, la suma reprezentand contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati, la suma reprezentand contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, la suma reprezentand contributia de asigurari pentru somaj, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj, la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj, la suma reprezentand contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, la suma reprezentand contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati,

la suma reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati la suma reprezentand fond special de solidaritate pentru persoanele cu handicap, la suma reprezentand majorari de intarziere si penalitati aferente, la suma reprezentand contributie la fondul special de sustinere a invatamantului, la suma reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei la fondul special de sustinere a invatamantului de stat si la suma reprezentand penalitati aferente contributia la fondul special de sustinere a invatamantului de stat **cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta pe fondul contestatiei cu privire la suma totala de *, in conditiile in care pentru fapta constand in necumularea veniturilor realizate de agentii de vanzari conform contractului individual de munca si contractului de comision in vederea determinarii contributiilor sociale datorate, prin adresa nr.* s-a intocmit Plangere penala catre Inspectoratul judetean de politie ***.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a incheiat pentru acelasi angajat atat contract individual de munca inregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca care prevede un salariu de baza minim pe economie, precum si un contract civil de comision, neinregistrat la niciuna din institutiile abilitate.

Astfel, in perioada 01.05.2004 - 31.12.2004, conform contractului civil, agentii de vanzari au primit venituri salariale denumite de societate "comision" . La stabilirea impozitului pe veniturile salariale pentru aceasta perioada conform constatarilor organului de inspectie fiscala, societatea a respectat prevederile legale, in sensul cumularii celor doua venituri salariale si impozitarii sumei rezultate, dar in ceea ce priveste calcularea si retinerea contributiilor de asigurari sociale, acestea au fost efectuate numai asupra veniturilor salariale prevazute in contractul individual de munca, rezultand astfel un impozit pe veniturile salariale calculat si virat in plus in perioada mai 2004 - decembrie 2004 in suma totala de *.

Organele fiscale au constatat ca la data de 31 decembrie 2004, urmare celor prezentate societatea a calculat, retinut si virat in plus cu titlu de impozit pe veniturile salariale suma de *, si anume diferenta intre suma totala de * si suma de* .

Pentru aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala nr.*, organele fiscale au incheiat la SC* SRL procesul verbal nr.* care a fost inaintat cu adresa nr.* Inspectoratului judetean de Politie *.

In drept, art.184 alin(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza ca:

“Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;”

Astfel între stabilirea obligatiilor reprezentand impozit pe veniturile din salarii, contributi de asigurari sociale, contributi de asigurari pentru somaj, contributi de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, contributi la fondul special de sustinere a invatamantului stabilite prin Decizia de impunere nr.* emisa de Directia generala de administrare a marilor contribuabili si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite de reprezentantii societatii exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependentă consta în faptul ca debitele contestate au fost stabilite prin Decizia de impunere nr. * pe considerentul ca societatea a încheiat pentru acelasi angajat atat contract individual de munca înregistrat la Inspectoratul Teritorial de Munca care prevede un salariu de baza minim pe economie, precum si un contract civil de comision, neinregistrat la niciuna din institutiile abilitate si astfel agentii de vanzari au primit, în functie de volumul vanzarilor venituri de natura salariala denumite de societate “comision”, care nu au fost luate în considerare la stabilirea obligatiilor reprezentand contributi, fapte care pot întruni elementele constitutive ale infractiunii prevazuta de art.11 din Legea nr.87/1994 , republicata si asupra carora au fost sesizate organele de politie.

În consecinta, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta pe fondul cauzei înainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, prioritatea de solutionare o au organele de cercetare penala, având în vedere faptul ca în speta se pune problema încadrării faptei la evaziune fiscala.

Luând în considerare situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma totala de * reprezentand impozit pe veniturile din salarii, contributi de asigurari sociale si accesorii aferente acestora.

In functie de solutia pronuntata cu caracter definitiv pe latura penala , procedura va fi reluata , in conditiile legii, in temeiul art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

“Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”

4. Referitor la suma reprezentand impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii este daca pentru autoturismele achizitionate in leasing de la P societatea are dreptul sa deduca la calculul impozitului pe profit amortizarea corespunzatoare, in baza contractelor de leasing financiar, in conditiile in care , in perioada derularii contractului, nu a calculat amortizarea, ci a inregistrat pe cheltuieli nrdeductibile integral contravaloarea ratei de leasing.

Perioada supusa verificarii este 01.04.2000 - 31.12.2004.

In fapt, avand in vedere ca societatea a considerat, in mod eronat contractele de leasing financiar incheiate cu P pentru achizitionarea de mijloace de transport drept leasing operational, eroare insusita de contestatoare, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar datorat bugetului de stat.

Urmare contractelor de leasing financiar incheiate cu P, societatea a inregistrat eronat ca si chirie ratele de leasing, respectiv a inregistrat integral drept cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil aferent anilor 2000, 2001, 2002 in contul 612 “cheltuieli chirii” contravaloarea ratelor de leasing financiar .

Constatand din proprie initiativa eroarea, societatea a stornat operatiunile in luna martie 2002, respectiv suma de * dar nu a calculat si nu a evidentiat in contabilitate pe aceasta perioada cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe luate in leasing.

Asa cum reiese din adresa nr.* organele de inspectie fiscala au recunoscut drept cheltuiala deductibila numai suma de *, reprezentand cheltuiala cu amortizarea calculata de societate si stornata in luna martie 2002 si nu amortizarea pe care aceasta ar fi avut dreptul sa o inregistreze, conform contractului de leasing financiar.

In drept, in ce priveste amortizarea, in cazul leasingului financiar, in speta sunt incidente pentru perioada 2000 - 30.06.2002 prevederile art.4 alin.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea [Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit](#) care precizeaza ca:

“ La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.

Pentru urmatoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel: [...]

- în cazul contractelor de leasing, utilizatorul va deduce chiria pentru contractele de leasing operational sau amortizarea si dobânzile pentru contractele de leasing financiar. Amortizarea se va calcula în conformitate cu actele normative în vigoare;

Pentru perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 sunt incidente prevederile art.11 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza:

"(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale si necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru echipamentele tehnologice, respectiv masini, utilaje si instalatii de lucru, computere si echipamente periferice ale acestora, puse în functiune dupa data intrarii în vigoare a prezentei legi, se poate utiliza regimul de amortizare accelerata fara aprobarea organului fiscal teritorial. Acelasi regim de amortizare se poate utiliza si pentru brevetele de inventie, de la data aplicarii acestora de catre contribuabil.

coroborate cu

"7) Intra sub incidenta alin. (1) sau (5), dupa caz, si mijloacele fixe achizitionate în baza unui contract de leasing financiar cu clauza definitiva de transfer al dreptului de proprietate asupra bunului la expirarea contractului de leasing financiar."

Pentru perioada 01.01.2004 - 31.12.2004 sunt incidente prevederile art.25 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza ca :

“ Contracte de leasing

(1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce în cazul leasingului operational, locatorul are aceasta calitate.

Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de catre utilizator, în cazul leasingului financiar, si de catre locator, în cazul leasingului operational, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 24.

(2) În cazul leasingului financiar utilizatorul deduce dobânda, iar în cazul leasingului operational locatarul deduce chiria (rata de leasing) ”.

Prin adresa nr.* Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei sa precizeze daca la recalcularea profitului impozabil societatii i-a fost recunoscuta amortizarea, iar prin adresa nr.* s-a solicitat organului de inspectie fiscala sa precizeze,

punctual pentru fiecare deficianta constatata cuantumul diferentelor de impozit pe profit stabilite suplimentar.

In raspunsul sau, prin adresa nr.* Directia a precizat ca *"sarcina determinarii cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe [...] revenea reprezentantilor societatii"*, precum si faptul ca *"nu poate stabili cu exactitate [...] cuantumul majorarilor de intarziere si al penalitatilor aferente fiecărei deficiente prezentate la capitolul Impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala"*.

In temeiul prevederilor art.11 din Legea nr.15/1994, republicata privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale

"Amortizarea mijloacelor fixe se calculeaza începând cu luna urmatoare punerii în functiune, pâna la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare."

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare cheltuielile cu amortizarea fiscala pe care societatea putea sa le inregistreze in evidenta financiar contabila pentru mijloacele de transport achizitionate in anul 2000, nu au specificat data la care autoturismele achizitionate in leasing financiar de la P au fost utilizate de societate in vederea realizarii de venituri impozabile, astfel ca organul de solutionare nu poate sa se pronunte asupra legalitatii si temeiniciei stabilirii diferentei de impozit pe profit in sarcina societatii ca urmare a neacordarii deductibilitatii cheltuielilor cu amortizarea aferente contractelor de leasing.

Avand in vedere prevederile citate precum si faptul ca organele de inspectie fiscala nu au precizat data de la care autoturismele achizitionate in leasing de societate de la P au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra cuantumului sumei pe care **SC SRL** avea dreptul sa o inscrie in categoria cheltuielilor deductibile.

Totodata, avand in vedere ca prin decizia de impunere contestata au fost stabilite mai multe deficiente care au condus la calcularea diferentei de impozit pe profit, si anume:

- inregistrarea eronata in evidentele financiar contabile a unor obiecte drept "obiecte de inventar" si deducerea integrala la calculul profitului impozabil aferent anului 2000 a cheltuielii cu uzura obiectelor de inventar, desi acestea intruneau conditiile pentru a fi considerate mijloace fixe, fapt ce ar fi determinat calcularea si inregistrarea amortizarii fiscale lunar pe perioada duratei normale de functionare.
- calculul eronat si inregistrarea unor cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe pentru durate normale de utilizare mai mici decat cele

prevazute de lege pentru exercitiile financiare 2000, 2001, 2002, 2003 si 2004.

- neacceptarea drept cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil aferent anilor 2000, 2001 si 2002 a sumei reprezentand diferenta intre pretul de achizitie si cel de vanzare ce nu a fost inregistrat in rosu in decontul de TVA;
- constituirea unor rezerve peste limitele legale in exercitiul financiar 2000
- deducerea la calculul profitului impozabil aferent anului 2002 a unor cheltuieli inregistrate in evidenta financiar - contabila in baza unor facturi in copie;
- inregistrarea eronata in luna decembrie 2002 si trimestrul I 2003 drept cheltuiala deductibila a sumelor reprezentand contravaloarea unor facturi aferente unui contract de leasing operational care a fost cesionat catre un tert in luna noiembrie 2002;
- aplicarea eronata a reducerii cu 50% a impozitului pe profit pentru profitul utilizat in anul fiscal curent pentru investitii in active corporale si necorporale definite potrivit legii nr.15/1994 prin calcularea reducerii de 50% asupra impozitului pe profit datorat si nu asupra impozitului pe profit aferent profitului utilizat pentru investitiile efectuate in exercitiile financiare 2001 si 2002,

iar organele de inspectie fiscala, nu au comunicat pana la data prezentei datele solicitate, desi prin adresa nr. * li s-a cerut sa precizeze pentru fiecare deficiente constatata, in parte quantumul impozitului pe profit precum si al accesoriilor aferente, se va desfiinta intregul capitol privind impozitul pe profit cu accesoriile aferente, urmand ca Directia generala de administrare a marilor contribuabili sa reanalizeze pentru aceleasi obligatii si aceeasi perioada cauza, conform dispozitiilor legale si a celor retinute prin prezenta decizie.

Se retine ca prin adresa nr.* organele de inspectie fiscala au precizat ca "Tinand cont de toate elementele care se iau in considerare la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent, al accesoriilor aferente perioadei verificate, precum si faptul ca potrivit legislatiei fiscale profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora , dintr-un an fiscal (respectiv perioada de raportare), din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile, consideram ca nu putem stabili cu exactitate in cadrul acestui referat, quantumul majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente fiecărei deficiente prezentate la capitolul impozit pe profit din raportul de inspectie fiscala".

5. Referitor la suma reprezentand TVA, majorari de intarziere aferente TVA si penalitati de intarziere aferente TVA *cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra legalitatii recalcularii TVA dedusa de societate la achizitionarea tigaretelor, in conditiile in care din instrumentarea spetei de catre organele de inspectie fiscala nu rezulta cuantumul TVA colectata aferenta tigaretelor vandute si respectiv cuantumul TVA deductibila corespunzatoare acelorasi marfuri.*

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca in perioada mai 2000 - mai 2002 societatea a comercializat tigarete la un pret de vanzare mai mic decat pretul de achizitie, iar in baza acestei singure constatari organele de inspectie fiscala au concluzionat ca au fost diminuate veniturile impozabile cu TVA si implicit TVA datorata bugetului de stat cu suma de *.

In raport de aceste constatari, prin contestatia inregistrata la Directia * sub nr.*, societatea a invederat faptul ca in perioada supusa inspectiei fiscale furnizorul de tigarete P i-a acordat discounturi , iar la randul sau, contestatoarea a acordat discounturi clientilor sai.

La contestatie au fost anexate facturi emise de SC P SRL din care rezulta ca TVA deductibila corespunzatoare respectivelor facturi a fost calculata la valoarea marfii minus suma aferenta discountului acordat in fiecare factura.

Fata de aceste afirmatii, prin adresa nr.* organul constatator reitereaza concluzia comercializarii tigaretelor sub pretul de achizitie, fara a prezenta o situatie a TVA dedusa si, respectiv colectata de societate, corespunzator tigaretelor in cauza.

In drept in speta sunt incidente dispozitiile art.18 pct.10.10 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care stipuleaza ca :

“Pentru bunurile comercializate la un pret, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, inferior pretului de achizitie sau costului de productie, si pentru care s-a exercitat dreptul de deducere se va proceda la recalcularea taxei pe valoarea adaugata deduse initial, în limita taxei aferente pretului de vânzare. [...] ”.

Din economia textului normativ explicitat se desprinde concluzia ca pentru a putea dispune regularizarea TVA, organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa stabileasca pentru marfurile in cauza cuantumul TVA dedusa si respectiv colectata, intrucat TVA dedusa initial se recalculeaza in limita TVA aferenta pretului de vanzare.

Simpla afirmatie ca tigaretile au fost comercializate sub pretul de achizitie, argumentul in baza caruia organele fiscale au recalculat TVA, nu poate fi insusita de organul de solutionare , intrucat

nu face trimitere la o situatie intocmita pe baza documentelor inregistrate de societate in perioada supusa inspectiei si cu atat mai mult cu cat documentele depuse de societate la dosar, atat ca anexe ale contestatiei cat si pe parcursul solutionarii cauzei, releva o alta situatie de fapt.

Astfel, din facturile de aprovizionare depuse , in copie, aferente anului 2000 rezulta ca TVA deductibila este calculata la valoarea marfii din care a fost scazut discountul acordat , iar din situatia intocmita in cuprinsul contestatiei privind tranzactiile cu tigarete pe anul 2000 reiese ca din vanzarea acestor marfuri societatea a realizat o diferenta favorabila de*, stabilita prin luarea in calcul a discountului primit si, respectiv acordat.

Cu adresa nr.* societatea a depus facturi de cumparare si, respectiv vanzare de tigarete pentru lunile august 2000, decembrie 2001, decembrie 2002.

Din analiza documentelor depuse de societate, respectiv facturi, balantede verificare, situatii privind aprovizionarile, vanzarile, rezulta ca, aferent comercializarii tigaretelor in luna decembrie 2001 societatea a dedus TVA in suma de* lei si a colectat TVA in suma de * lei , iar in luna decembrie 2002 taxa dedusa a fost de * lei, iar taxa colectata * lei.

Aceste situatii contrazic constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la comercializarea tigaretelor sub pretul de achizitie, iar in lipsa unor constatari ale organelor de inspectie fiscala privind cuantumul TVA dedusa si respectiv colectata de societate corespunzator tigaretelor comercializate in perioada supusa inspectiei fiscale, Directia generala de solutionare a contestatiilor este in imposibilitatea de a se pronunta cu privire la temeinicia recalcularii TVA pentru perioada mai 2000 - mai 2002.

Fata de documentele depuse de societate organele de inspectie fiscala au precizat prin adresa nr.* inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.* ca isi mentin punctul de vedere exprimat prin raportul de inspectie fiscala, intrucat documentatia depusa nu este in masura sa modifice constatările inspectiei fiscale.

Se retine ca prin aceasta adresa organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat asupra cuantumului TVA colectata si respectiv dedusa de societate aferent comercializarii tigaretelor.

Organul de solutionare nu isi poate insusi concluzia organului de inspectie fiscala precizata in adresa nr.*, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.*, in sensul ca la nivelul lunii august 2001 TVA colectata aferenta tigaretelor comercializate este mai mica decat TVA deductibila deoarece organul de inspectie fiscala si-a fundamentat concluzia comparand TVA aferenta

tigarilor vandute in luna respectiva cu TVA dedusa corespunzator tigarilor aprovizionate.

Intrucat au fost comparate marfuri diferite, cantitatile vandute nefiind egale cu cele aprovizionate, concluzia organului de inspectie fiscala din adresa nr.* este eronata.

Se retine ca, intrucat TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala este consecinta mai multor deficiente constatate in timpul inspectiei fiscale, prin adresa nr. *, anexata la dosar, s-a solicitat Directiei * sa precizeze, punctual, cuantumul diferentelor de TVA stabilite suplimentar precum si al accesoriilor corespunzatoare , aferent fiecareia dintre aceste deficiente .

Prin adresa nr.* Directia * a precizat TVA aferenta fiecarei deficiente constatate, precum si faptul ca *"intrucat in perioada verificata societatea a inregistrat atat TVA de plata cat si TVA de rambursat, organele de inspectie fiscala au tinut cont la calculul majorarilor de intarziere de soldurile negative ale taxei, ceea ce a determinat diminuarea corespunzatoare pentru lunile respective a bazei de impozitare cumulate, la care au fost aplicate majorari. Acest fapt conduce la imposibilitatea calcularii cu exactitate a majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente fiecarei constatari (debit) cuprinse in capitolul TVA din raportul de inspectie fiscala"*.

Avand in vedere aspectele prezentate, se va desfiinta capitolul privind TVA si accesoriile aferente din decizia de impunere nr.* , urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada, aceleasi obligatii bugetare, conform dispozitiilor legale si a celor retinute prin prezenta decizie.

6. Referitor la suma reprezentand impozit pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti, reprezentand majorari de intarziere aferente veniturilor obtinute in Romania de nerezidenti, reprezentand penalitati de intarziere aferente veniturilor obtinute in Romania de nerezidenti, reprezentand panalitati 10% aferente veniturilor obtinute in Romania de nerezidenti, reprezentand contributia la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, reprezentand penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende, reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende, reprezentand taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii, reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei, reprezentand fond special de solidaritate pentru persoanele cu handicap, reprezentand majorari de intarziere aferente fondului special de solidaritate pentru

persoanele cu handicap, reprezentand penalitati de intarziere aferente fondului special de solidaritate pentru persoanele cu handicap, cauza supusa solutionarii este daca Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fond asupra contestatiei, in conditiile in care pentru aceste capete de cerere contestatia nu este motivata.

In fapt, prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici un argument legal si nu motiveaza in nici un fel contestarea acestor obligatii de plata.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art.176 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevad:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia",

coroborate cu pct.12.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr.519/2005 emis de Presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, care stipuleaza:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

[...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii".

In baza celor retinute si avand in vedere faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente referitoare la aceste impozite si contributii care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru aceste capete de cerere in suma totala de*.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 22 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999, art.24 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001, art.11/1996, art.184 din Ordonanta Guvernului nr.9/2003 republicata, art.4 din Ordonanta Guvernului nr.217/1999, art.18 din Hotararea Guvernului nr.401/2000, art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, coroborat cu prevederile art. 177(1) si art.187(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC* SRL** pentru suma reprezentand:

impozit pe venit
 majorari de intarziere aferente impozitului impozitului pe
 veniturile din salarii si asimilate salariilor
 penalitati 0,5, 0,6% aferente

2. Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de **SC * SRL** pentru suma reprezentand :

impozit pe veniturile din salarii
 contributie de asigurari sociale datorate de angajator
 majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari
 sociale datorate de angajator
 penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari
 sociale datorate de angajator
 contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la
 asigurati
 cajorari de intarziere aferente contributiei individuale de
 asigurari sociale retinuta de la asigurati
 penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de
 asigurari sociale retinuta de la asigurati
 contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli
 profesionale
 majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare
 pentru accidente de munca si boli profesionale
 penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare
 pentru accidente de munca si boli profesionale
 contributia de asigurari pentru somaj
 majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari
 pentru somaj
 penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari
 pentru somaj
 contributia pentru asigurari de sanatate datorata de
 angajator
 majorari de intarziere aferente contributiei pentru
 asigurari de sanatate datorata de angajator
 penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
 asigurari de sanatate datorata de angajator
 contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la
 asigurati
 majorari de intarziere aferente contributiei pentru

asigurari de sanatate retinuta de la asigurati
 penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
 asigurari de sanatate retinuta de la asigurati
 sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in
 munca a persoanelor cu handiap
 majorari de intarziere aferente sumelor datorate privind
 protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor
 cu handiap
 penalitati de intarziere aferente sumelor datorate privind
 protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor
 cu handiap
 contributia pentru invatamantul de stat
 majorari de intarziere aferente contributiei pentru
 invatamantul de stat

penalitati de intarziere aferente contributiei pentru
 invatamantul de stat

pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura
 administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a
 determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in
 prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor fiscale, urmand ca
 la incetarea motivului care a determinat suspendarea, acesta sa fie
 inaintat organului competent, pentru solutionarea cauzei in functie de
 solutia pronuntata.

3. Desfiintarea capitolelor din Decizia de impunere nr.*
 emisa de reprezentantii Directiei* pentru suma reprezentand:

impozit pe profit
 majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
 penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
 TVA
 majorari aferente TVA
 penalitati de intarziere aferente TVA.
 penalitati 10 %

urmand sa se reanalizeze cauzele privind aceste capete de cerere,
 conform dispozitiilor legale si a celor retinute prin prezenta decizie.

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC
SRL pentru suma reprezentand:

Impozit pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti;

Majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor
Penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor
Penalitati 10 % aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor
Contributia la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
Majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
Penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de pensii si asigurari sociale ale agricultorilor
Majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende
Penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende
Taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii
Penalitati de intarziere aferente taxei
Varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate
Majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate
Penalitati de intarziere aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel* in termen de 6 luni de la comunicare.