



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Solutionare Contestatii 1



str. Gheorghe Lazăr nr. 9 B
300081, Timișoara

Tel : +0256 499 334

Fax: +0256 499 332

e-mail : info.adm@dgfptm.ro

D E C I Z I E nr. 44/10.01.2017

privind solutionarea contestatiei formulate de SC -----SRL
inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----.

Serviciul Solutionare Contestatii 1 din cadrul DGRFP Timisoara a fost sesizat de DGRFP Timisoara - Administratia pentru contribuabili mijlocii constituita la nivelul regiunii Timisoara - Serviciul de inspectie fiscala 1 prin adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. ----- cu privire la contestatia formulata de SC ----- SRL cu sediul social in -----

SC -----SRL contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. -----emisa de DGRFP Timisoara - Administratia pentru contribuabili mijlocii constituita la nivelul Regiunii Timisoara - Serviciul de inspectie fiscala 1 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. -----, respectiv:

- impozit profit – ----- lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit profit – ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit profit ----- lei.

Fata de data comunicarii actului administrativ fiscal contestat prin remitere sub semnatura, respectiv **08.07.2016**, conform mentiunii olografe a imputernicitei societatii inregistrata pe adresa nr. -----, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind inregistrata sub nr. -----la Administratia pentru Contribuabilii Mijlocii, conform stampilei registraturii acestei institutii, aplicate pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) si art. 272 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, Serviciul solutionare contestatii 1 din cadrul DGRFP Timisoara este investit sa solutioneze contestatia formulata de SC -----SRL.

I. Prin contestatia formulata, SC -----SRL solicita anulara in parte a obligatiilor fiscale in suma de ----- lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -- -----emisa in baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. -----
- ce reprezinta:

- impozit pe profit ----- lei
- majorari de intarziere la impozitul pe profit ----- lei;
- penalitati de intarziere la impozitul pe profit ----- lei.

In contestatia formulata, societatea arata ca organele de inspectie fiscala au stabilit ca, in cursul anului 2012, SC -----SRL nu avea dreptul de a deduce cheltuielile de natura salariala in suma totala de ----- lei aferente unui numar de 11 angajati. Aceste cheltuieli de natura salariala sunt aferente angajatilor societatii care, in cursul anului 2012, nu au fost alocati pe proiecte si care, in acea perioada s-au pregatit profesional. Motivul invocat de inspectori pentru neacordarea dreptului de deducere in anul 2012 a fost ca nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate in exercitiul financiar aferent anului 2012.

Totusi, o parte din totalul acestor cheltuieli in suma de ----- lei, care sunt stabilite de organul de inspectie ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2012, vor fi considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) pentru exercitiul fiscal 2013, deoarece salariatii au fost inclusi in proiecte care au determinat inregistrarea de venituri impozabile in evidenta contabila a societatii. Aceasta abordare a organelor de inspectie fiscala de a considera deductibile la nivelul anului 2013 o parte din cheltuielile pentru care in anul 2012 nu s-a acordat dreptul de deducere, aduc un prejudiciu societatii prin stabilirea unui impozit pe profit de plata suplimentar la nivelul anului 2012, precum si dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

In fapt, activitatea societatii conform codului CAEN este realizarea de soft la comanda (software orientat client). Astfel ca, veniturile societatii provin din servicii IT si asistenta post-vanzare prestate in beneficiul societatilor afiliate, servicii de reparatii si mentenanta, software de logistica (sisteme de gestionare a depozitelor si a fluxurilor de materiale, servicii de logistica) etc. Ca urmare, se poate observa ca resursele umane sunt principalul activ al societatii, producatoare de venituri intrucat domeniul in care isi desfasoara petenta activitatea, este unul dinamic, in continua dezvoltare, iar pastrarea angajatilor cu functia de programatori este esentiala pentru desfasurarea ulterioara a activitatii, iar pregatirea profesionala continua a salariatilor este un aspect foarte important.

In cursul anului 2012 societatea a inregistrat cheltuieli de natura salariala pentru angajatul -----in suma de ----- lei. In perioada mai - decembrie 2012, angajatul nu a fost alocat pe niciun proiect. Totusi, in aceasta perioada angajatul s-a prezentat la locul de munca, conform programului de lucru si a

clauzelor contractuale din contractul individual de munca incheiat intre parti. Timpul petrecut la locul de munca in aceasta perioada s-a concretizat in pregatire profesionala, conform cerintelor in domeniul IT, un domeniu foarte dinamic. De asemenea, contractul individual de munca al angajatului a incetat la data 17.12.2012.

Tot in cursul anului 2012, societatea a inregistrat cheltuieli de natura salariala pentru alti 10 angajati, in suma de ----- lei. La fel ca si in cazul de mai sus, acesti 10 angajati nu au fost alocati pe proiecte, timpul petrecut la locul de munca fiind constituit in ore de pregatire profesionala. Pregatirea profesionala a celor 11 angajati s-a efectuat prin studiul materialelor puse la dispozitie de catre managerii directi, in acest mod, societatea nu a contractat terte parti pentru serviciile de formare profesionala si, asadar, nu a inregistrat cheltuieli cu formarea profesionala pentru acesti angajati.

Aditional, prezenta la locul de munca si efectuarea orelor de pregatire profesionala au fost inscrise in listele de pontaj si in rapoartele zilnice.

Rapoartele zilnice se realizeaza la sfarsitul programului de lucru, cuprind descrierea activitatii din ziua curenta precum si planificarea activitatilor din ziua urmatoare si sunt aprobate de catre managerul de proiect informatic, directorul tehnic sau directorul general.

Astfel, cheltuiala inregistrata in anul 2012 privind salariul celor 11 angajati, in suma totala de ----- lei, a fost evidentiata in contul 641 „Cheltuieli cu salariile” si a fost considerata deductibila de societate.

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibile in anul 2012:

- cheltuielile de natura salariala pentru angajatul -----in suma de ----- lei, intrucat contractul individual de munca al angajatului a incetat la data de 17.12.2012, iar salariatul *”nu a mai fost inclus in perioada imediat urmatoare in niciun proiect al societatii in care sa poata valorifica informatiile obtinute ca urmare a acestei pregatiri profesionale individuale. Astfel nu se poate realiza nicio legatura intre nivelul cheltuielilor de natura salariala efectuate de societate cu acest salariat si venituri impozabile obtinute de societate ca urmare a acestor pregatiri profesionale individuale. [..] Avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1) titlul I din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile art. 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003 republicata cu modificarile ulterioare, organul de inspectie fiscala constata ca nu au fost respectate prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) titlul II din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale), cheltuieli reprezentand drepturi salariale si contributii datorate bugetului de stat desi nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate.”*

- cheltuielile de natura salariala pentru ceilalti 10 angajati in suma de -----
- lei, intrucat "nu se poate realiza o legatura intre nivelul cheltuielilor de natura salariala efectuate de societate cu acesti salariati si veniturile impozabile ca urmare a acestor pregatiri profesionale individuale, in exercitiul financiar aferent anului 2012.

- Avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1) titlul I din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare si prevederile, art. 14 alin. (2) din OG 92/2003 republicata, cu modificarile ulterioare, organul de inspectie fiscala constata ca nu au fost respectate prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) titlul II din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale), cheltuieli reprezentand drepturi salariale si contributii datorate bugetului de stat in anul 2012 pentru salariatii care « nu au fost alocati pe proiecte » si acestia « s-au pregatit profesional conform cerintelor in domeniul IT », pentru care nu a fost intocmita nota contabila 332 (Servicii in curs de executie) = 712 (Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie) si nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate in exercitiul financiar aferent anului 2012.

Astfel, s-a stabilit in anul 2012, conform anexei 12, o cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) de ----- lei.

Asa cum rezulta din cuprinsul prezentului raport de inspectie fiscala de la capitolul privind exercitiul financiar 2013, aceste cheltuieli in suma de ----- lei care sunt stabilite de organul de inspectie ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pentru anul 2012, vor fi considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) pentru exercitiul fiscal 2013, deoarece salariatii au fost inclusi in proiecte care au determinat inregistrarea de venituri impozabile in evidenta contabila a societatii."

In sustinerea tratamentului fiscal aplicat, inspectorii fiscali au invocat urmatoarele prevederi legislative: art. 11 (1) titlul I din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare, art. 14 (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala rep., cu modificarile ulterioare, art.19 (1), art.21(1), art.21 (4) f) titlul II din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare.

Avand in vedere cele de mai sus, petenta nu este de acord cu abordarea organelor de inspectie fiscala in ceea ce priveste tratamentul fiscal aplicat in anul 2012 cheltuielii cu salariile celor 11 angajati, in suma de ----- lei.

Considera ca neintemeiata si nejustificata decizia inspectorilor fiscali in baza urmatoarelor argumente:

Pregatirea profesionala a angajatilor este esentiala pentru a ne desfasura activitatea atat in cadrul proiectelor trecute, cat si a celor prezente si viitoare.

Totusi, alocarea costurilor pe proiecte nu poate fi facuta, intrucat cunostintele acumulate nu sunt doar pentru un proiect anume. Fiind un domeniu

in continua transformare si innoire, pregatirea profesionala continua a angajatilor este necesara. Nu poate fi anticipat nici cuantumul, nici proiectul la care aceste cunostinte vor fi folosite. Certitudinea consta doar in faptul ca fara aceste pregatiri, toate proiectele pe care le-a derulat, le deruleaza si le va derula societatea ar fi compromise, producand cu siguranta un efect negativ asupra activitatii societatii.

Prevederile legislative utilizate de inspectorii fiscali au fost urmatoarele:

- Art. 11 alin. (1) din Codul Fiscal valid la 31.12.2012: *“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.”*

- Art.19 alin. (1) din Codul Fiscal valid la 31 decembrie 2012: *“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

- Art.21 alin. (1) din Codul Fiscal valid la 31 decembrie 2012: *“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”*

- Art.21 alin. (4) lit.f) din Codul Fiscal valid la 31 decembrie 2012: *“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.*

Opinia inspectorilor fiscali este ca aceste costuri de natura salariala inregistrate de SSI in cursul anului 2012 aferente celor 11 angajati ai sai sunt nedeductibile, deoarece nu au generat niciun venit impozabil societatii in anul 2012. Totusi, in anul 2013 se acorda dreptul de deducere a acestor costuri pentru 10 dintre acesti angajati, intrucat, incepand cu anul 2013, respectivele persoane au fost alocate pe diverse proiecte care au generat venituri impozabile.

Avand in vedere prevederile legislative invocate de organele de inspectie fiscala in opinia petentei, considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor de natura salariala in anul 2012 pe motivul ca acestea nu au generat venituri impozabile in acelasi an, prin invocarea art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Codul fiscal este total eronata si nejustificata, deoarece aceste doua articole nu conditioneaza deductibilitatea unei cheltuieli in anul in care aceasta este inregistrata, de obtinerea de venituri impozabile in acelasi an. Considera ca exista cazuri, cum este si cel de fata, cand este aproape imposibil a se obtine venituri impozabile in cadrul aceluiasi an in care se realizeaza cheltuiala.

Ca urmare, considera ca tocmai din aceste motive legiuitorul nu a conditionat in legislatia fiscala deductibilitatea unei cheltuieli de obtinerea in acelasi an a venitului impozabil.

De asemenea, in baza articolelor din Codul fiscal enumerate mai sus, inspectorii fiscali au concluzionat ca au fost incalcate prevederile acestora, aducand ca argument ca *"nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate"* cheltuielile cu salariile fiind nedeductibile in anul 2012.

Totusi, societatea a pus la dispozitia inspectorilor fiscali documente justificative aferente cheltuielilor de natura salariala dupa cum urmeaza: contracte individuale de munca, fise de post, contractul colectiv de munca in care sunt precizate timpul aprobat de societate ca alocat pentru pregatirea si formarea profesionala a salariatilor si modul in care se poate desfasura aceasta pregatire profesionala, ca a fost asigurat accesul la documentatia studiata de catre persoanele respective, pontajul zilnic individual din care reiese prezenta persoanelor respective la locul de munca, raportul zilnic intocmit de catre fiecare angajat.

Ca urmare, din aceste documente reiese clar calitatea de angajati ai societatii, locul de munca in conformitate cu nevoile societatii si pentru care SSI avea obligatia de a le asigura veniturile de natura salariala conform contractelor individuale de munca, salarii care pentru societatea reprezinta in fapt o cheltuiala efectuata, fara niciun dubiu, in scopul realizarii de venituri impozabile.

Conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, sunt considerate nedeductibile cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz. Astfel, invocarea acestui articol de lege este total abuziva si incorecta, intrucat, cheltuielile de natura salariala au fost inregistrate in baza documentelor mai sus mentionate, documente care au fost puse la dispozitia inspectorilor fiscali.

Pct. 44 din NM aferente art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 mentioneaza ca inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare.

Art. 37 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicata, cu modificarile ulterioare, prevede ca drepturile si obligatiile privind relatiile de munca dintre angajator si salariat se stabilesc potrivit legii, prin negociere, in cadrul contractelor colective de munca si al contractelor individuale de munca.

Din enumerarea de drepturi care ii revin salariatului, primul mentionat de art. 39 din Codul muncii este dreptul la salarizare pentru munca depusa, iar prima obligatie mentionata este cea de realizare a normei de munca.

Or, in cazul de fata, sunt respectate aceste prevederi legale, cei 11 salariatii presteaza munca si isi realizeaza norma de lucru, dupa cum reiese din pontajul zilnic si din raportul zilnic intocmit de fiecare salariat, avand dreptul de a fi platiti pentru munca depusa, asadar angajatorul societatii le plateste salariul negociat.

De asemenea, conform legislatiei muncii, angajatorul are obligatia de a asigura salariatilor acces la formarea profesionala. Prevederile art. 189 din Codul muncii mentioneaza ca formarea profesionala se poate realiza prin diverse forme: participarea la cursuri organizate de catre angajator, stagii de practica, formare individualizata, precum si alte forme de pregatire convenite intre angajator si salariat.

De asemenea, art. 197 din Codul Muncii prevede ca salariatul beneficiaza, pe toata durata formarii profesionale, de toate drepturile salariale detinute.

La art. 67 din Contractul colectiv de munca incheiat la nivelul societatii, se precizeaza: "(1) firma asigura pentru noii angajati si/sau pentru angajatii societatii un program de scolarizare interna specific firmei pe o perioada de min. 60 zile, perioada in care salariatul este scos din activitatea curenta cel putin 25% din durata zilnica a timpului de lucru in vederea pregatirii profesionale, dar beneficiaza de toate drepturile salariale ce i se cuvin. (2) La cererea angajatilor firmei, cu aprobarea angajatorului, firma poate asigura cursuri de specialitate la firme de specialitate."

Se poate observa ca, in Contractul colectiv de munca, la articolul 67 paragrafele 1 si 2 sunt precizate timpul aprobat de conducerea societatii ca alocat pentru pregatirea si formarea profesionala a salariatilor si modul in care se poate desfasura aceasta pregatire profesionala. De precizat ca doar in contractul colectiv de munca sunt referiri legate de pregatirea profesionala, timpul alocat, persoane ce pot fi implicate.

Mai mult, conform art. 8 (2) din Ordonanta nr. 129/2000, privind formarea profesionala a adultilor, republicata, competentele profesionale se dobandesc pe cale formala, non formala sau informala. Dobandirea competentelor pe cale formala semnifica parcurgerea unui program organizat de un furnizor de formare profesionala, in timp ce prin dobandirea competentelor pe cale non formala se intelege practicarea unor activitati specifice direct la locul de munca sau autoinstruirea.

In situatia de fata, modalitatea prin care cei 11 angajati au avut acces la activitatile de formare profesionala a fost la locul de munca, prin studiul materialelor specifice si prin intermediul indicatiilor primite de la sefii directi. Este vorba despre pregatire profesionala individuala neexistand un document care sa precizeze anticipat, data de start si respectiv de finalizare a pregatirii profesionale.

Mai mult, petenta considera ca este decizia conducerii societatii sa continue raporturile de munca cu angajatii care pentru o perioada indelungata au realizat exclusiv pregatire profesionala individuala.

Astfel ca, abordarea inspectorilor fiscali de a trata ca fiind nedeductibila cheltuiala cu salariile celor 11 angajati ai societatii este incorecta si nejustificata, abuziva si fara niciun temei legal.

In ceea ce priveste invocarea art. 11 din Codul fiscal, asa cum a fost mentionat in diverse motive de expunere ale autoritatilor fiscale pentru promulgarea legislatiei in domeniul fiscal, acesta instituie in materie fiscala o regula generala antiabuz, in sensul ca pentru stabilirea impozitelor este relevant continutul economic al unei tranzactii, al unor operatiuni si, mai mult, da dreptul autoritatii fiscale ca, in situatiile in care constata ca forma in care este prezentata o tranzactie nu reflecta continutul economic al acesteia, autoritatea o poate reincadra din punct de vedere al impozitarii tocmai pentru a reprezenta continutul economic real al acesteia.

Mai mult decat atat, acest art. 11 alin. (1) a fost completat incepand cu iulie 2015, in sensul ca *"organul fiscal este obligat sa motiveze in fapt decizia de impunere emisa ca urmare a neluarii in considerare a unei tranzactii sau, dupa caz, ca urmare a reincadrarii formei unei tranzactii, prin indicarea elementelor relevante in legatura cu scopul si continutul tranzactiei ce face obiectul neluarii in considerare/reincadrarii, precum si a tuturor mijloacelor de proba avute in vedere pentru aceasta"*.

Chiar daca aceasta completare a fost efectuata dupa anul 2012, petenta considera ca inspectorii fiscali sunt obligati sa justifice si sa aduca dovezi in sustinerea neluarii in considerare/reincadrarii unor cheltuieli de natura salariala ca neavand continut economic in anul 2012.

Mentioneaza ca aceste paragrafe fac referire la tranzactii fictive, tranzactii care sunt facute cu scopul de a obtine anumite avantaje fiscale, or in cazul de fata, inregistrarea si plata unor drepturi de natura salariala in baza unor contracte de munca semnate de ambele parti nu pot fi considerate tranzactii fictive/tranzactii fara scop economic in anul 2012.

Considera ca nejustificata aceasta concluzie a inspectorilor fiscali, intrucat costurile de natura salariala inregistrate in anul 2012 au continut economic real, acestea fiind inregistrate in contabilitatea societatii in baza unor contracte individuale de munca pe perioada nedeterminata, petenta avand obligativitatea inregistrarii lor si platii drepturilor salariatilor sai.

Aditonal, conform OMF nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene valabil la 31 decembrie 2012, la pct. 42, Principiul independentei exercitiului, se mentioneaza ca trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii veniturilor sau data platii cheltuielilor.

Conform pct. 191 alin. (1) din OMF nr. 3055/2009 contabilitatea decontarilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizatiile pentru concediile de odihna, precum si cele pentru incapacitate temporara de munca, platite din fondul de salarii, primele reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit

legii, si alte drepturi in bani si/sau in natura datorate de entitate personalului pentru munca prestata.

Cheltuielile care fac subiectul prezentei reprezinta drepturi salariale datorate angajatilor in baza contractelor de munca incheiate pentru munca depusa de acestia, acestea fiind astfel din punctul de vedere al societatii cheltuieli de natura salariala si nu cheltuieli cu formarea profesionala.

Conform Capitolului VII Functiunea conturilor din OMF nr. 3055/2009, cu ajutorul contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" se tine evidenta cheltuielilor cu salariile personalului, in debitul sau inregistrandu-se:

- valoarea salariilor si a altor drepturi cuvenite personalului (421);
- drepturi de personal pentru care nu s-au intocmit statele de plata, aferente exercitiului incheiat (428).

Dupa cum se poate observa, societatea a inregistrat in contabilitate costurile de natura salariala prin respectarea prevederilor contabile aferente.

In baza celor de mai sus, considera ca invocarea art. 11 din Codul Fiscal este nefondata, chiar daca organele de inspectie fiscala invoca acest articol ca si argument legislativ al buneii intentii de a recalcula profitul impozabil la 2012 (prin respingerea dreptului de a deduce in anul 2012 cheltuiala cu salariile in suma de ----- lei) si 2013 (prin acordarea dreptului de a deduce in anul 2013 cheltuiala cu salariile in suma de ----- lei).

Asadar, desi inspectorii fiscali invoca buna intentie, societatea este prejudiciata prin abordarea acestora (cea de a considera deductibile la nivelul anului 2013 o parte din cheltuielile pentru care in anul 2012 nu s-a acordat dreptul de deducere), prin stabilirea unui impozit pe profit de plata suplimentar la nivelul anului 2012, precum si dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

De asemenea, respectivelor venituri din salarii le-a fost aplicat tratamentul fiscal in conformitate cu Titlul III "Impozitul pe venit" din Codul Fiscal, fiind astfel impozitate la nivelul angajatului (cu exceptia cazurilor in care s-a aplicat scutirea de impozit pe venitul obtinut de persoanele incadrate in activitatea de creatie de programe pentru calculator), fiind si subiect al contributiilor sociale obligatorii. Astfel ca, pentru aceste drepturi salariale s-au platit la Bugetul de Stat impozit pe venit de catre angajat si contributii atat de angajat cat si de societate.

In conformitate cu art. 21 alin. (4) lit. 1) din Codul Fiscal sunt cheltuieli nedeductibile alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III. Astfel ca, in legislatie este clar mentionata ca nedeductibila cheltuiala de natura salariala neimpozitata la salariat. Ori, in cazul de fata salariile in cauza au fost impozitate conform Titlului III din Codul Fiscal. Daca cheltuiala cu respectivele salarii ar fi nedeductibila, atunci ar fi o dubla impozitare, atat la salariat cat si la societate, fiind astfel aplicat un tratament fiscal inadecvat si abuziv.

Chiar daca obiectul inspectiei fiscale a fost impozitul pe venit si TVA, si nu impozitul pe venit, petenta considera ca nu pot fi excluse a fi luate in considerare prevederile Titlului II privind impozitul pe profit din Codul fiscal care fac referire la prevederile Titlului III privind impozitul pe venit. Petenta apreciaza ca fiind neintemeiata si abuziva consideratia organului fiscal mentionata in Raportul de inspectie fiscala: analiza efectuata de organul de inspectie a avut in vedere legislatia in vigoare la data perioadei verificate strict pentru indicatorii care au facut obiectul inspectiei fiscale.

Avand in vedere aceste aspecte, petenta contesta decizia organelor de inspectie fiscala si solicita acordarea dreptului societatii de a trata ca deductibila, in anul 2012, suma de ----- lei, reprezentand cheltuieli de natura salariala aferente celor 11 angajati SSI si recalcularea obligatiilor fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, inclusiv a dobanzilor, majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.06.2016 si inregistrat sub nr. ----- care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -- -----, cu privire la exercitiul financiar al anului 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit ca sunt cheltuieli nedeductibile urmatoarele:

- cheltuielile de natura salariala pentru angajatul -----in suma de ----- lei, intrucat contractul individual de munca al angajatului a incetat la data de 17.12.2012, iar salariatul nu a mai fost inclus in perioada imediat urmatoare in niciun proiect al societatii in care sa poata valorifica informatiile obtinute ca urmare a acestei pregatiri profesionale individuale. Astfel nu se poate realiza nicio legatura intre nivelul cheltuielilor de natura salariala efectuate de societate cu acest salariat si venituri impozabile obtinute de societate ca urmare a acestor pregatiri profesionale individuale.

Avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1) titlul I din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile art. 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003 – republicata, cu modificarile ulterioare, organul de inspectie fiscala constata ca nu au fost respectate prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) titlul II din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale), cheltuieli reprezentand drepturi salariale si contributi datorate bugetului de stat desi nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate.

- cheltuielile de natura salariala pentru ceilalti 10 angajati in suma de ----- lei, intrucat nu se poate realiza o legatura intre nivelul cheltuielilor de natura salariala efectuate de societate cu acesti salariati si veniturile impozabile ca urmare a acestor pregatiri profesionale individuale, in exercitiul financiar aferent anului 2012.

Avand in vedere prevederile art. 11 alin. (1) titlul I din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare si prevederile art. 14 alin. (2) din OG 92/2003 republicata cu modificarile ulterioare, organul de inspectie fiscala constata ca nu au fost respectate prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) titlul II din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, deoarece au fost considerate deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale), cheltuieli reprezentand drepturi salariale si contributii datorate bugetului de stat in anul 2012 pentru salariatii care nu au fost alocati pe proiecte, pentru care nu a fost intocmita nota contabila 332 (Servicii in curs de executie) = 712 (Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie) si nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate in exercitiul financiar aferent anului 2012..

Astfel, s-a stabilit in anul 2012, o cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) de ----- lei.

Aceste cheltuieli in suma de ----- lei au fost considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) pentru exercitiul fiscal 2013, deoarece salariatii au fost inclusi in proiecte care au determinat inregistrarea de venituri impozabile in evidenta contabila a societatii.

Societatii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art.21 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare:”(1) *Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.*”

- art.11 Titlul I din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare: (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.

- art.14 (2) din OG nr. 92/2003 rep. cu modificarile ulterioare, cu valabilitate pentru perioada verificata: ”Situatiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciaza de organul fiscal dupa continutul lor economic”.

Din verificarea efectuata, s-a constatat faptul ca societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, facturi de achizitie emise de SC Tamy 2001 SRL, RO -----, si SC -----RO -----, din Timisoara, pentru servicii constand in “abonament fitness”, achizitii de servicii care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile de catre societate. Cu valoarea totala a acestor servicii “abonament fitness”, in suma de ----- lei, se va majora baza impozabila la nivelul anului 2012, fiind incalcate de catre contribuabil prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, care prevede la alin. (1) “*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.....*”.

Din verificarea efectuata se constata faptul ca societatea inregistreaza pe cheltuieli, refacturare reparatie auto, cu factura nr. 12R1003/13.07.2012 emisa de -----, din SUA. Din verificarea efectuata asupra documentelor puse la dispozitie de societate (factura nr. 12R1003/13.07.2012), nu sunt elemente care sa ateste ca autoturismul reparat a fost utilizat de angajatii societatii verificate. Mentionam ca in timpul inspectiei fiscale s-a solicitat administratorului societatii, in scris, prin Nota explicativa inregistrata la societate sub nr. 305/03.03.2016, documente justificative privind efectuarea acestor cheltuieli.

Reprezentantul legal al societatii prezinta: factura de servicii IT emisa catre -----, din SUA si ordinul de deplasare al unuia din angajatii societatii, documente din care nu rezulta cine a utilizat autoturismul pentru care s-a refacturat reparatia de catre -----, de la cine a fost inchiriat, contractul de inchiriere in care sa fie stipulat care este persoana care a inchiriat autoturismul, asigurarea auto, precum si modul de despagubire, etc.

Nu au fost respectate prevederile art. 21 alin. (1) si (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare, deoarece a fost considerata deductibila la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale), cheltuiala in suma de ----- lei, pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care sa rezulte ca serveste veniturilor impozabile ale societatii.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar fata de cele declarate de societate, o baza de impunere a impozitului pe profit, respectiv o diminuare a pierderii fiscale pentru anul 2012, dupa cum urmeaza :

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, au fost de ----- lei (----- lei+----- lei+----- lei + ----- lei);

- reducerea pierderii fiscale declarata de societate, pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, de - ----- lei, deoarece dupa recalculare societatea a inregistrat profit impozabil;

- profitul impozabil recalculat pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012, este de ----- lei.

- impozit pe profit recalculat : ----- lei *16%= ----- lei.

- reducere sponsorizare : ----- lei

- impozit pe profit de plata: ----- lei

- Impozit pe profit declarat de agentul economic: 0 lei

S-a stabilit o diferenta la impozit pe profit in suma de ----- lei.

Pentru aceasta diferenta de ----- lei reprezentand impozit pe profit, in baza prevederilor art. 119(1) si art. 120(1) din OG nr. 92/2003 rep. cu modificarile ulterioare, si art. 173 (1) si art.174(1) din Legea 207/2015 au fost calculate dobanzi, respectiv majorari de intarziere cu cota de 0,04%, 0,03% si 0,02% in suma totala de ----- lei.

In baza prevederilor art. 119(1) si art. 120¹(1) din OG nr. 92/2003 rep., cu modificarile ulterioare, si art. 173 (1) art. 176 (1) din Legea nr. 207/2015, pentru diferenta la impozit pe profit de ----- lei au fost calculate penalitati

de intarziere cu cota de 15% in suma totala de ----- lei. Dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 12.04.2016.

Cu privire la exercitiul financiar al anului 2013

Din verificarea efectuata se constata faptul ca societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, facturi de achizitie emise de SC Tamy 2001 SRL, RO----- si SC -----RO -----, din Timisoara, pentru servicii constand in "abonament fitness", achizitii de servicii care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pentru societate. Valoarea totala a acestor servicii "abonament fitness", in suma de ----- lei, va diminua pierderea fiscala la nivelul anului 2013, fiind incalcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, care prevede la alin. (1) "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile...*".

Deoarece aceste cheltuieli de natura salariala din anul 2012 pentru care nu a fost intocmita nota contabila 332 (Servicii in curs de executie) =712 (venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie) au fost efectuate in folosul unor venituri impozabile ale societatii obtinute abia in anul 2013, in baza prevederilor art. 11 (1) titlul I din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare, si prevederile art. 14 (2) din OG nr. 92/2003 rep., cu modificarile ulterioare, cheltuielile de natura salariala in suma de ----- lei stabilite ca nedeductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) din anul 2012, sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) din anul 2013, cand cheltuielile indeplinesc conditia obligatorie stabilita de codul fiscal, respectiv sunt in folosul veniturilor impozabile ale societatii, deoarece in anul 2013 salariatii au fost inclusi in proiecte care au determinat inregistrarea de venituri impozabile in evidenta contabila a societatii.

Astfel, s-a stabilit in anul 2013, o cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) de ----- lei.

In concluzie, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar fata de cele declarate de societate, o baza de impunere a impozitului pe profit, respectiv o diminuare a pierderii fiscale pentru anul 2013, dupa cum urmeaza :

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, au fost in suma de ----- lei;
- total cheltuieli deductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, au fost in suma de ----- lei;
- pierdere fiscala declarata de societate, pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, este de ----- lei;
- pierdere fiscala recalculata, pentru perioada 01.01.2013- 31.12.2013, devine ----- lei (------ lei+----- lei----- lei).

Cu privire la exercitiul financiar al anului 2014

Din verificarea efectuata se constata faptul ca societatea inregistreaza pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, facturi de achizitie emise de SC Tamy 2001 SRL, RO-----, si SC -----RO -----, din Timisoara (anexa nr. 7), pentru servicii constand in "abonament fitness", achizitii de servicii care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile pentru societate. Valoarea totala a acestor servicii "abonament fitness", in suma de ----- lei, va majora baza impozabila la nivelul anului 2014, fiind incalcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, modificata si completata, care prevede la alin.(1) "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.....*".

In concluzie, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar fata de cele declarate de societate, o baza de impunere a impozitului pe profit, respectiv o diminuare a pierderii fiscale pentru anul 2014, dupa cum urmeaza :

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2014, au fost de ----- lei;

- pierderea de recuperat din perioada anterioara luata in calcul de catre societate la stabilirea pierderii fiscale totale a fost de ----- lei;

- pierdere fiscala de recuperat din perioada anterioara, respectiv din anul 2013 este de ----- lei la nivelul pierderii fiscale recalculate de organul de inspectie pentru anul 2013;

- profitul impozabil recalculat pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014, este de ----- lei;

- impozit pe profit recalculat: ----- lei *16%= ----- lei;

- reducere sponsorizare :----- lei;

- impozit pe profit de plata: ----- lei;

- Impozit pe profit declarat de agentul economic: ----- lei;

S-a stabilit o diferenta la impozit pe profit:de ----- lei (impozit declarat in plus).

Sintetizand cele prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara la impozit pe profit de plata in suma totala de ----- lei (----- lei----- lei).

Impozit profit recalculat pentru anul 2012 = ----- lei. Rezulta o diferenta de + ----- lei intre impozitul pe profit recalculat si impozitul declarat de societate (----- lei – 0 lei)

Anul 2013 = 0 lei

- impozit profit recalculat pentru anul 2014 = ----- lei. Rezulta o diferenta de – ----- lei intre impozitul pe profit recalculat si impozitul declarat de societate (----- lei – ----- lei)

TOTAL diferenta impozit pe profit: ----- lei (----- lei recalculat de organul de inspectie ----- lei declarat de catre societate)

- reducere pierdere fiscala 2012 :----- lei (pierderea fiscala dupa recalculare devine profit impozabil)

- majorare pierdere fiscala 2013 :+----- lei (------ lei - ----- lei)
- dobanzi intarziere (majorari intarziere) = ----- lei.
- penalitati de intarziere = ----- lei.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, serviciul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

A) Referitor la inregistrarea in cursul anului 2012 ca deductibile fiscala a cheltuielilor de natura salariala pentru angajatul -----in suma de ----- lei.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia arata ca in perioada mai-decembrie 2012 (8 luni) angajatul nu a fost alocat pe nici un proiect.

Salariatul nu a fost inclus in perioada imediat urmatoare in niciun proiect al societatii in care sa poata valorifica informatiile obtinute ca urmare a acestei pregatiri profesionale individuale.

Societatea nu a prezentat documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Salariatul si-a incetat contractul individual de munca la data de 17.12.2012.

Societatea considera ca a pus la dispozitia inspectorilor fiscali documente justificative aferente cheltuielilor de natura salariala, dupa cum urmeaza: contractul individual de munca, fisa de post, contractul colectiv de munca, pontajul zilnic individual, raportul zilnic intocmit de catre angajat, si sustine ca pregatirea profesionala a angajatului s-a desfasurat la locul de munca, prin studiul individual al materialelor puse la dispozitie de catre manager. Ca urmare, societatea nu a inregistrat cheltuieli pentru formarea si perfectionarea profesionala a angajatului in cauza. Astfel, considera ca este decizia conducerii sa continue raporturile de munca cu angajatii care pentru o perioada indelungata au efectuat exclusiv pregatire profesionala individuala.

Art. 67 alin. (3) din Contractul colectiv de munca prevede urmatoarele: "***(3) Salariatii care au beneficiat de astfel de cursuri sau de stagii de formare profesionala prevazute la aliniatele (1) si (2) nu pot avea initiativa incetarii contractului individual de munca pe o perioada de cel putin 3 ani de la data absolvirii cursurilor sau stagiului de formare profesionala "***

Conform reglementarii mai sus mentionate, se constata ca in cadrul contractului colectiv de munca s-au luat masuri sa se evite situatii in care salariatii care beneficiaza de pregatire profesionala nu ajung sa-si puna in valoare aceste cunostinte dobandite in folosul societatii.

Din cele prezentate, se constata ca nu se poate realiza nicio legatura intre nivelul cheltuielilor de natura salariala efectuate de societate cu acest salariat si veniturile impozabile obtinute de societate ca urmare a acestor pregatiri profesionale individuale.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile urmatoarelor reglementari legale:

- art. 11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *„La stabilirea unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”*.

- art. 19 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *„Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad venituri neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

- art. 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”*.

- art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”*.

Potrivit acestor dispozitii legale, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficienta pentru ca respectivele cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative intocmite potrivit legii din care sa reiasa ca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

Organul fiscal care solutioneaza precizeaza ca nu orice plata de drepturi salariale sau plati in baza unor obligatii contractuale, doar prin faptul ca sunt respectate prevederile din contract, nu transforma automat aceste plati in cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, prevederile legale invocate, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru cheltuielile in suma de ----- lei, intrucat argumentele societatii nu sunt de natura sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala, motiv pentru care, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea

titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

B. Referitor la inregistrarea in cursul anului 2012, ca deductibile fiscala a cheltuielilor de natura salariala pentru 10 salariati in suma de ----- lei

In fapt, in anul 2012 petenta a inregistrat cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit in suma de ----- lei aferente cheltuielilor cu personalul, in conditiile in care angajatii nu au fost alocati pe proiecte, ci s-au aflat exclusiv in pregatire individuala profesionala (12 luni), conform cerintelor in domeniul IT.

Societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici la dosarul contestatiei documente justificative din care sa rezulte ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile in cursul anului 2012.

Prin contestatia formulata, societatea considera ca a pus la dispozitia inspectorilor fiscali documente justificative aferente cheltuielilor de natura salariala dupa cum urmeaza: contracte individuale de munca, fise de post, contract colectiv de munca, pontajul zilnic individual, raportul zilnic intocmit de catre fiecare angajat.

Petenta sustine ca modalitatea prin care cei 10 angajati au avut acces la activitatile de formare profesionala a fost la locul de munca prin studiul materialelor specifice si prin intermediul indicatiilor primite de la sefii directi. Este vorba despre pregatire profesionala individuala, neexistand un document care sa precizeze anticipat data de start si respectiv a pregatirii profesionale si considera ca este decizia conducerii societatii sa continue raporturile de munca cu angajatii care pentru o perioada indelungata au efectuat exclusiv pregatire profesionala individuala.

Din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala si la dosarul contestatiei a rezultat ca cei 10 angajati au efectuat pe intreg programul de lucru exclusiv o activitate de studiu si de pregatire individuala.

Petenta nu a prezentat niciun document justificativ din care sa rezulte ca aceste cheltuieli inregistrate in evidenta contabila in anul 2012 sunt aferente unor venituri impozabile din anul 2012.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia arata ca activitatile care definesc formarea si perfectionarea profesionala sunt cuprinse in Legea nr. 53/2003, republicata - Codul muncii si in OG nr. 129/2000 privind formarea profesionala a adultilor, republicata, cu modifcariile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) din OG nr. 129/2000: „(3) *Angajatorii pot organiza programe de formare profesionala pentru salariatii proprii, in baza carora elibereaza certificate de absolvire recunoscute numai in cadrul unitatilor respective.*”

In acest cadru legal, cheltuielile efectuate de catre societate, ocazionate de

derulare de programe de formare profesionala pentru personalul propriu, sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

De precizat ca in conformitate cu Ordinul MFP nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, cheltuielile cu formarea profesionala a angajatilor se evidentiaza in contul 615 „Cheltuielile cu pregatirea personalului” in debitul caruia se inregistreaza sumele reprezentand cheltuielile cu pregatirea personalului facturate de furnizori (401).

Fata de cele prezentate, societatea trebuie sa intocmeasca, respectiv sa primeasca documente care sa reflecte operatiunile efectuate, in conformitate cu prevederile legale, inregistrarea in contabilitate a acestor documente efectuandu-se potrivit reglementarilor contabile aplicabile.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 16 si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

„ART. 16

Anul fiscal

(1) Anul fiscal este anul calendaristic. (...)

ART. 19

Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Totodata, art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991 Legea contabilitatii, republicata, stipuleaza ca :

„ART. 6

(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

In baza temeiurilor legale invocate se retine ca profitul impozabil aferent anului fiscal este determinat in baza veniturilor si cheltuielilor inregistrate intr-un an fiscal, corespunzator anului calendaristic, iar operatiunile economice trebuie consemnate in evidenta contabila in momentul efectuarii lor, pe baza unui document justificativ.

Totodata, petei ii sunt aplicabile prevederile urmatoarelor reglementari legale:

- art. 11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: „La stabilirea unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un

scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.

- art. 21 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *„ Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”.*

- art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare: *„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”.*

Potrivit acestor dispozitii legale, se retine ca simpla inregistrare in conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficienta pentru ca respectivele cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind sa aiba la baza documente justificative intocmite potrivit legii din care sa reiasa ca sunt efectuate in scopul realizarii de venituri.

Nu orice plata de drepturi salariale sau plati in baza unor obligatii contractuale transforma automat aceste plati in cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, doar prin faptul ca sunt respectate prevederile din contract.

Pregatirea profesionala a angajatilor s-a desfasurat la locul de munca, prin studiul individual al materialelor puse la dispozitie de catre managerii lor directi. Ca urmare, societatea nu a inregistrat cheltuieli pentru formarea si perfectionarea profesionala a angajatilor respectivi.

In acest sens, includerea pe cheltuieli deductibile in anul 2012 a cheltuielilor cu personalul pentru angajatii ce nu au fost alocati pe proiecte, afecteaza profitul impozabil al anului 2012 si deci, in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2012 a cheltuielilor in suma de ----- lei.

Cu privire la cheltuielile de natura salariala in suma de ----- lei, considerate ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) din anul 2012, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile art. 11 (1) titlul I din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare potrivit caruia, la stabilirea unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al acesteia.

Astfel ca, intrucat in exercitiul fiscal 2013 cei 10 angajati au fost inclusi in proiecte care au determinat inregistrarea de venituri impozabile in evidenta contabila a societatii, cheltuielile de natura salariala in suma de ----- lei, au fost considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil (pierderii fiscale) pentru anul 2013.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, prevederile legale invocate, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea

contestatoare nu are drept de deducere pentru cheltuielile in suma de ----- lei inregistrate ca deductibile in anul fiscal 2012, intrucat argumentele societatii nu sunt de natura sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala, motiv pentru care, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

C. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor de natura salariala pentru 10 salariati in suma de ----- lei lei si cheltuielilor de natura salariala pentru angajatul -----in suma de ----- lei

In fapt, pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012, situatia fiscala a societatii se prezinta astfel:

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, au fost de ----- lei (----- lei + ----- lei + ----- lei + ----- lei);

- reducerea pierderii fiscale declarata de societate, pentru perioada 01.01.2012- 31.12.2012, de ----- lei, deoarece dupa recalculare societatea a inregistrat profit impozabil;

- profitul impozabil recalculat pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012, este de ----- lei (----- lei - ----- lei).

- impozit pe profit recalculat: ----- lei *16%= ----- lei

- reducere sponsorizare (recalculata de organul de inspectie): ----- lei

- impozit pe profit de plata: ----- lei

- impozit pe profit declarat de agentul economic: 0 lei

- diferenta la impozit pe profit stabilita: ----- lei.

Cu privire la impozitul pe profit pentru anul 2013, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar fata de cele declarate de societate, o baza de impunere a impozitului pe profit, respectiv **o diminuare a pierderii fiscale pentru anul 2013**, dupa cum urmeaza :

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, au fost in suma de ----- lei;

- total cheltuieli deductibile stabilite suplimentar pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, au fost in suma de ----- lei;

- pierdere fiscala declarata de societate, pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2013, este de ----- lei;

Din cele prezentate rezulta ca societate a inregistrat o pierdere fiscala pentru perioada 01.01.2013- 31.12.2013 in suma de ----- lei (----- lei+----- lei ----- lei).

Cu privire la impozitul pe profit pentru anul 2014 organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila la nivelul anului 2014 cu suma de -----

lei, astfel ca pentru anul 2014 societatea datoreaza impozit pe profit in suma de -
----- lei, calculat astfel:

- total cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar pentru perioada
01.01.2014 - 31.12.2014, au fost de ----- lei;

- pierderea de recuperat din perioada anterioara luata in calcul de catre
societate la stabilirea pierderii fiscale totale a fost de ----- lei;

- pierdere fiscala de recuperat din perioada anterioara, respectiv din anul
2013 este de ----- lei la nivelul pierderii fiscale recalculate de organul de
inspectie pentru anul 2013

- profitul impozabil recalculat pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014,
este de ----- lei.

- impozit pe profit recalculat : ----- lei *16%= ----- lei

- reducere sponsorizare: ----- lei

- impozit pe profit de plata: ----- lei

Urmare a deficientelor prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au
stabilit in sarcina societatii o diferenta suplimentara la impozit pe profit de plata
in suma totala de ----- lei, (----- lei recalculat de organul de inspectie
----- lei declarat de catre societate), calculata astfel: ----- lei,
diferenta la impozit pe profit stabilita pentru anul 2012 + ----- lei, diferenta
la impozit pe profit stabilita pentru anul 2014 - ----- lei, impozit pe profit
declarat de agentul economic inpe anul 2014.

Sintetizand cele prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au
stabilit in sarcina societatii impozit pe profit in suma de -----
----- lei.

Cu Adresa nr. -----, DGRFP Timisoara a solicitat Administratiei
pentru Contribuabili Mijlocii constituita la nivelul Regiunii Timisoara
Inspectie fiscala in considerarea faptului ca prin contestatie societatea prezinta
o varianta de calcul privind impozitului pe profit, solicitand **„anularea in
parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata
stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. -----si a
Raportului de inspectie fiscala nr. -----:**

- in ceea ce priveste respingerea dreptului de deducere a sumei de -----
--- lei reprezentand cheltuieli de natura salariala in anul 2012, in urma careia
s-a stabilit o baza impozabila suplimentara in anul 2012 in suma de 441.044 lei
(----- lei +----- lei + ----- lei), **rezultand astfel un impozit pe
profit de plata suplimentar la nivelul anului 2012 in suma de -----lei**
(dupa deducerea cheltuielilor cu sponsorizarea in suma de -----lei)
(...)”(pagina 9 din contestatie), completarea referatului cu propuneri de
solutionare a contestatiei cu punctul de vedere fata de acest aspect, cu motivarea
in fapt si in drept, in conformitate cu dispozitiile exprese art. 113 din Legea nr.
207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se arata:

„ART. 113

Obiectul inspectiei fiscale

(1) Inspectia fiscala reprezinta activitatea ce are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor in legatura cu stabilirea obligatiilor fiscale de catre contribuabil/platitor, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impozitare si a situatiilor de fapt aferente, stabilirea diferentelor de obligatii fiscale principale.”,

Drept urmare, cu Adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, Administratia pentru Contribuabili Mijlocii constituita la nivelul Regiunii Timisoara a precizat ca:

„Total influenta asupra impozitului pe profit recalculat de organul de inspectie fiscala pentru cheltuiala nedeductibila de ----- lei (----- lei + ----- lei) respectiv cheltuiala de ----- lei pentru perioada supusa inspectiei fiscale este de ----- lei (----- lei ----- lei) si nu de ----- lei cat precizeaza petentul in cuprinsul contestatiei, acesta luand in calcul in mod eronat, exclusiv anul 2012 fara influenta din recalcularea profitului impozabil din anul 2014 cand pierderea de recuperat din anul precedent s-a majorat reducand astfel baza impozabila a impozitului pe profit.”

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 17, art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„ART. 16

Anul fiscal

(1) Anul fiscal este anul calendaristic. (...)

„Art. 17. - Cota de impozit pe profit care se aplica asupra profitului impozabil este de 16%, cu exceptiile prevazute la art. 38. (...)”

„Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. (...)”

„Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare. (...)”

In consecinta, in raport de analiza anterior efectuata, de sustinerile contestatorului, de documentatia anexata contestatiei si de propunerea organelor de inspectie fiscala, in conformitate cu dispozitiile exprese ale a art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, contestatia urmeaza a fi **respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de ----- lei**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea

Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

D.Referitor la accesoriile in suma totala de ----- lei.

Prin adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, Administratia pentru Contribuabili Mijlocii constituita la nivelul Regiunii Timisoara, pentru impozitului pe profit in suma de ----- lei, a precizat si accesoriile aferente, in suma de ----- lei, reprezentand:

- dobanzi/majorari de intarziere impozit profit: - ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit profit: - ----- lei;

Referitor la calculul dobanzilor de intarziere stabilite prin decizia contestata, conform principiului de drept „*sequitur principale*”, legislatia in vigoare din perioada analizata prevede urmatoarele in OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 119

Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.(...)

ART. 120

Dobanzi

(1) Dobanzile reprezinta echivalentul prejudiciului creat titularului creantei fiscale ca urmare a neachitarii de catre debitor a obligatiilor de plata la scadenta si se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.(...)”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Prin adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, pentru impozitului pe profit in suma de ----- lei, Administratia pentru Contribuabili Mijlocii constituita la nivelul Regiunii Timisoara a precizat si accesoriile aferente, in suma de ----- lei, reprezentand:

- dobanzi/majorari de intarziere impozit profit: - ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit profit: - ----- lei;

Avand in vedere cele precizate, prevederile legale in materie, documentele anexate la dosarul cauzei si solutiile pronuntate la punctele III.A, III.B. si III.C din prezenta, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea accesoriilor, pentru impozitul pe profit in suma de ----- lei, in quantum de ----- lei , fapt pentru care, in temeiul prevederilor art. 279

alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, anterior citate, **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.**

E. Referitor la accesoriile in suma totala de ----- lei:

In fapt, pentru accesoriile in suma de ----- lei, reprezentand dobanzi/majorari de intarziere impozit profit in suma de ----- lei si penalitati de intarziere impozit profit in suma de ----- lei, petenta nu a precizat niciun motiv de fapt si si nici un temei de drept.

In drept, sunt incidente dispozitiile art. 269 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad :

„Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza ”;

Totodata, in speta sunt incidente si prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora :

„11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

(...) b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei”;

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din acelasi act normativ, potrivit carora :

„2.5. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Incidente petei sunt si prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

„ART. 276

Solutionarea contestatiei

(1) In solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport cu sustinerile partilor, cu dispozitiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr.

134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

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

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatară este cea care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Astfel, intrucat SC -----SRL nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata, **se va respinge contestatia ca nemotivata pentru accesorii in suma de ----- lei**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 279 alin. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Titlul VIII, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. 34372/10.01.2017, se

D E C I D E :

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de 21.538 lei stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.----- ce reprezinta:

- impoziti pe profit ----- lei
- majorari de intarziere la impozitul pe profit ----- lei
- penalitati de intarziere la impozitul pe profit ----- lei

respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de ----- lei stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.----- ce reprezinta:

- majorari de intarziere la impozitul pe profit: ----- lei
- penalitati de intarziere la impozitul pe profit: ----- lei

- prezenta decizie se comunica la :

- SC -----SRL

- Administratia pentru contribuabili mijlocii constituita la nivelul regiunii Timisoara - Serviciul de inspectie fiscala

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL