

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 103 din 02 decembrie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din, Jud. Prahova, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.**

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - diferenta Fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap;
- lei - majorari de intarziere aferente Fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale.*

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...] B. Contestarea legalitatii si realitatii stabilirii diferentei suplimentare de impozit pe profit [...]

Pentru baza impozabila in suma de lei: [...]

1. [...]. De fapt, in considerarea sumei de lei ca si cheltuiala nedeductibila, organele de control fiscal au pornit de la un act de control anterior, respectiv Raportul de inspectie fiscala partial nr...../.....

Aratam ca in actul de control nr...../..... au fost eronat stabilite facturile privitoare la bunurile care faceau obiectul contractului de comodat nr...../.....

Prin cele de mai sus, dorim sa precizam ca bunurile [...] au fost folosite pentru utilizarea unui punct de lucru apartinand societatii noastre, din comuna, jud.Prahova (a se vedea contract de inchiriere nr...../.....), altele fiind bunurile puse la dispozitia altei societati, si nu cele pe care eronat le-au precizat organele de control fiscal.

[...]. Dupa cum reiese din documentele amintite anterior (anexate la prezenta contestatie), in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Titlul II - Impozitul pe profit, art.21, alin.(1) [...] trebuie acordata deductibilitatea integrala a sumei de lei la calculul impozitului pe profit.

Pentru baza impozabila in suma de lei: [...]

2. [...] Analizand cu atentie si obiectivitate documentele in baza carora suma de lei a fost inscrisa in evidenta contabila a societatii, aceasta nu poate fi considerata din punct de vedere legal decat o cheltuiala deductibila. Motivele care stau la baza acestei afirmatii sunt urmatoarele: serviciile prestate de firma de curierat S.C. C S.R.L.

Fie si analizand numai facturile: [...] constatam ca ele reprezinta servicii de curierat pentru transportul mostrelor de confectii catre firmele din Anglia pentru care societatea lucreaza. Demonstratia celor afirmate mai sus rezida in atenta citire a facturilor mentionate si a anexelor acestora, din care rezulta numerele de documente insotitoare ale transportului de marfuri.

In aceste conditii, in mod evident trebuie acordat dreptul de deductibilitate al cheltuielilor in suma de lei, efectuate in vederea desfasurarii normale a activitatii S.C.....S.R.L. implicit obtinerii de venituri impozabile (a se vedea conturile de venituri din balantele de verificare intocmite pe anul 2007). [...]

Pentru baza impozabila in suma de lei: [...]

3. [...]. Pentru a se putea intelege de ce cheltuielile in suma de lei trebuie considerate integral deductibile, in mod legal, este nevoie in primul rand sa se inteleaga faptul ca respectiva materie prima era de fapt ata de cusut, importata de catre S.C. S.R.L. din Turcia. Deoarece in acea perioada S.C. S.R.L. isi desfasura activitatea in baza unor contracte de comision si nu desfasura activitate de productie proprie, ata de cusut respectiva a fost utilizata de o societate comitenta in baza contractului incheiat cu aceasta, fiind incorporata in produsele pe care ulterior le-a livrat firmei noastre, conform conditiilor din contract.

Astfel, contravaloarea atei in suma de lei a fost incorporata in pretul manoperei, pretul solicitat de firma noastra fiind mai mare decat cel negociat initial exact cu valoarea atei de cusut, astfel incat cheltuiala in suma de lei este recuperata (contrabalansata) pe conturile de venituri (contul 704) printr-un pret al manoperei superior celui negociat cu comitentul.

De fapt, singura noastra greseala este aceea a neevidentierii in conturi separate a atei si manoperei facturate de comisionar, astfel incat partea fiecareia in factura sa poata fi observata distinct. [...].

Pentru baza impozabila in suma de lei: [...]

4. [...]. Analizand cu atentie si obiectivitate documentele in baza carora suma de lei, a fost inscrisa in evidenta contabila a societatii, aceasta nu poate fi considerata din punct de vedere legal decat o cheltuiala deductibila.

Astfel, se va avea in vedere, in primul rand, faptul ca este vorba de fapt despre daune compensatorii solicitate de partenerul extern in baza contractului incheiat cu S.C. S.R.L., pe baza de documente legal aprobate (facturi de debit).

Mentionam faptul ca aceste daune compensatorii sunt la randul lor solicitate firmei A LTD de catre partenerii comerciali cu care acesta are incheiate contracte si ca atare este firesc faptul ca facturile de debit pe care A LTD le primeste de la partenerii de afaceri pentru produsele livrate de S.C. S.R.L. sa fie refacturate pentru a fi suportate de firma noastra, unde, de altfel, se produc deficientele calitative constatate de firmele externe.

In alta ordine de idei, subliniem faptul ca aceste daune compensatorii sunt prevazute in contracte comerciale, legal intocmite si ca atare ele trebuie onorate.

Atragem inca o data atentia asupra faptului ca suma de lei reprezinta daune compensatorii si nu penalitati asa cum considera organele de inspectie fiscala. [...].

C. Contestarea legalitatii si realitatii stabilirii majorarilor de intarziere calculate pentru diferenta stabilita la impozitul pe profit

[...], impozitul pe profit se achita trimestrial, ceea ce face ca tratarea lui, pe termene de plata sa nu poata fi facuta decat tot trimestrial si nu anual, asa cum s-a procedat in actul de control.

In consecinta, majorarile de intarziere calculate de organele de control fiscal pe ani fiscali, nu sunt corect determinate, potrivit prevederilor legale, ele fiind substantial diferite de cele reale, calculate conform legii.[...].

D. Contestarea legalitatii si realitatii stabilirii diferentei suplimentare de varsaminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate

Pentru contributia de lei, cu o baza impozabila in suma de lei: [...]

1. [...]. Prin decizia de impunere nr...../....., organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova, au stabilit suplimentar in mod nelegal o contributie de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de lei.

Lipsa legalitatii calcularii contributiei suplimentare rezulta din aceea ca, in conformitate cu prevederile legale in vigoare, verificarea respectarii prevederilor referitoare la contributia de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate este atributul Inspectiei Muncii si nu a organelor de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala. [...].

E. Contestarea legalitatii si realitatii stabilirii majorarilor de intarziere calculate pentru diferenta stabilita la varsamintele de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate

[...]. In decizia de impunere nr...../....., nu au fost detaliate pe perioade fiscale majorarile de intarziere stabilite la contributie de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate, contrar legii [...].

F. Solicitare suplimentara - solicitarea acordarii dreptului la deductibilitatea cheltuielilor cu diferentele de curs valutar in suma de lei, pentru anul 2006

Odata cu depunerea prezentei contestatii, solicitam acordarea dreptului la deductibilitatea cheltuielilor cu diferentele de curs valutar (considerate in mod eronat nedeductibile la determinarea profitului aferent anului 2006), eventual cu efectuarea unei noi reverificari a perioadei.....2006 -2006, care sa tina cont si de suma de lei ca fiind cheltuiala deductibila.

Mentionam ca aceasta suma de lei reprezinta pierderea neta din diferentele de curs valutar ce provin integral din diferenta de curs valutar intre data inregistrarii creantelor externe si data incasarii acestora si nu sunt in nici un fel aferente imprumuturilor luate in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, jud.Prahova, s-au stabilit urmatoarele, referitor la aspectele contestate:

"III 1) Impozitul pe profit

[...] - fata de pierderea fiscala ramasa de recuperat la2008 in suma de lei urmare inspectiei fiscale s-a determinat profit impozabil in valoare de lei prin

luarea in calcul si a altor cheltuieli nedeductibile fiscal constatate la control, in suma de lei dupa cum urmeaza:

-..... lei contravaloarea bunurilor achizitionate de la S.C. M S.R.L. si care au fost puse in mod gratuit la dispozitia S.C. S S.R.L. in baza contractului de comodat incheiat intre cele doua societati in data de2006. Astfel, conform raportului de inspectie fiscala partiala nr...../.....2007, s-a constatat ca in perioada 2006 - 2007, S.C. S.R.L. a achizitionat piese de schimb destinate masinilor de cusut in valoare de lei (fara T.V.A.), fiind puse cu titlu gratuit la dispozitia S.C. S S.R.L.

[...] prin punerea la dispozitia altei societati cu titlu gratuit a bunurilor cheltuiala aferenta, nefiind efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, este nedeductibila fiscal, in conformitate cu prevederile art.21, alin.(1), din Legea nr.571/2003. [...].

- lei reprezinta cheltuieli de transport inregistrate in baza facturilor [...] emise de S.C. C S.R.L. [...].

In conditiile in care societatea nu a justificat efectuarea cheltuielilor reprezentand "contravaloare taxa transport" in scopul realizarii de venituri impozabile acestea sunt nedeductibile fiscal conform art.21, alin.(1), din Codul fiscal.

- lei reprezinta cheltuieli cu materiile prime inregistrate in luna 2006 in contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime" in conditiile in care societatea nu a avut in acea perioada spatii de lucru si personal angajat pentru desfasurarea activitatii de productie. [...]

[...]. In aceste conditii in care firma engleza a pus la dispozitie materialele si accesoriile pentru executia articolelor de confectii conform prevederilor contractuale, iar S.C. S.R.L. a recuperat prin facturare numai manopera asupra acestor articole fara sa inregistreze in acea perioada venituri din vanzarea articolelor de confectii obtinute pe cont propriu din prelucrarea materiilor prime, nu se justifica inregistrarea cheltuielilor cu materiile prime in conformitate cu prevederile art.21, alin.(1) din Codul fiscal.

- lei reprezinta cheltuieli cu penalitatile catre firma engleza A LTD (..... lei la sfarsitul anului 2006 si lei in anul 2007) conform prevederilor art.6 - Clauze asiguratorii din contractul nr...../.....2006 incheiat intre firma A LTD si S.C. S.R.L. [...].

Conform art.21, alin.(4), lit.b) din Codul fiscal "amenzile, dobanzile, penalitatile sau majorarile datorate catre autoritati straine ori in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente si/sau autoritati straine sunt cheltuieli nedeductibile, cu exceptia majorarilor al caror regim este reglementat prin conventiile de evitare a dublei impuneri".

Fata de prevederile Codului fiscal mentionate mai sus penalitatile in suma de lei sunt datorate catre persoana nerezidenta A LTD in baza contractului de comert international nr...../.....2006 incheiat cu aceasta societate si deci sunt cheltuieli nedeductibile fiscal. [...].

[...]. In concluzie fata de pierderea fiscala raportata de societate in valoare de lei urmare controlului s-a stabilit profit impozabil in valoare de..... lei si impozit pe profit aferent in suma de lei (cota 16%).

In conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru diferenta de impozit pe profit in suma de lei, s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei [...].

III.6. Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap

[...]. Pentru perioada verificata, in care unitatea a avut mai mult de 50 de salariati cu contract de munca (anexa nr.5.1), nu a fost prezentata echipei de control, in conformitate cu prevederile art.78, alin.(3), lit.b) din Legea nr.44/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, dovada ca au fost achizitionate produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat.

La control, tinand cont de numarul mediu de salariati din fiecare luna si de salariile medii pe economie din perioada respectiva [...], a fost stabilita obligatia S.C. S.R.L. cu privire la constituirea, declararea si plata unei contributii la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap (4%) in suma de lei, conform prevederilor art.78, alin.(3), lit.a) din Legea nr.448/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, cu lei mai mult decat contributia constituita, declarata si virata de societate.

Pentru diferenta suplimentara in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost stabilite majorari de intarziere in suma de lei [...]."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

A) Referitor la aspectele de natura procedurala contestate, precizam urmatoarele:

- Modelul formularului "*Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala*" a fost stabilit prin O.M.F.P. nr. 972 /2006, iar completarea lui se realizeaza conform Instructiunilor prevazute in Anexa nr.2 la acest ordin.

Funcțiile organelor de inspectie fiscala care au efectuat controlul, numarul legitimatiilor de control etc. s-au inregistrat in Raportul de inspectie fiscala care, in conformitate cu art.109 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, sta la baza emiterii deciziei de impunere.

Formularul "*Decizie de impunere*" se emite in format electronic prin programul "Pheonix", fara ca echipa de inspectie fiscala sa aiba posibilitatea de a completa si alte informatii fata de cele prevazute de formularul tipizat.

In plus, persoana imputernicita sa reprezinte A.I.F. Prahova este conducatorul activitatii de inspectie fiscala, respectiv directorul executiv adjunct, a carui functie este inregistrata in Decizia de impunere.

- Conform Raportului de inspectie fiscala, din punct de vedere al impozitului pe profit au fost analizate veniturile si cheltuielile inregistrate de societatea comerciala in fiecare exercitiu financiar din perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv anul 2006, anul 2007 si trim. I 2008, insa in formularul "*Decizie de impunere*" s-a prevazut completarea bazei de impunere stabilita suplimentar pe intreaga perioada verificata si nu pe fiecare exercitiu financiar in care aceasta a fost modificata ca urmare a inspectiei fiscale.

- Temeiul de drept mentionat in decizia de impunere corespunde intocmai motivului de fapt, respectiv prin incalcarea prevederilor art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.b) din Codul fiscal au rezultat cheltuieli nedeductibile fiscal care au acoperit pierderea fiscala raportata de societatea comerciala si au condus si la stabilirea de diferente suplimentare la calculul profitului impozabil si al impozitul pe profit.

- Modul de calcul al majorarilor de intarziere pentru fiecare perioada fiscala, inclusiv cota majorarilor de intarziere, au fost detaliate in Raportul de inspectie fiscala, in decizia de impunere mentionandu-se numai cuantumul total al acestora, asa cum prevede formularul.

- Faptul ca in decizia de impunere nu s-a mentionat si numarul de pagini al Raportului de inspectie fiscala nu poate constitui un motiv de nulitate pentru titlul de creanta, intrucat atat decizia de impunere cat si Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei si care are mentionat la final numarul de pagini continut si numarul anexelor, au fost comunicate societatii contestatoare.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca toate aspectele de natura procedurala invocate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa conduca la nulitatea actului administrativ fiscal, respectiv a deciziei de impunere nr...../....., intrucat nu se regaseste niciuna dintre situatiile privind lipsa unuia dintre elementele enumerate la art.46 "Nulitatea actului administrativ fiscal" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

B) Referitor la aspectele de natura fiscala contestate, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat de organele fiscale apartinand A.I.F. Prahova la S.C. "....." S.R.L. in data de, a fost verificat modul de stabilire, evidentiere si declarare a impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat al statului de catre aceasta societate.

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada 2006 - 2008, iar verificarea contributiei la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap a cuprins perioada 2007 - 2008.

Obiectul principal de activitate al societatii il constituie "....." - cod CAEN, societatea desfasurand in perioada de la infiintare si pana in luna 2007 prestari servicii prin intermediul unor societati comerciale din tara, prestarile constand in executarea confectiilor textile din materiale si accesorii puse la dispozitie de singurul client - firma S.C. "A" LTD din Marea Britanie.

In aceasta perioada societatea nu a avut personal angajat, nu a exploatat mijloace de productie proprii sau inchiriate, astfel incat activitatea de baza a societatii a fost externalizata catre societati comerciale care presteaza efectiv servicii de executie a confectiilor textile.

Incepand cu luna 2007, societatea a angajat personal care prelucreaza materia prima pusa la dispozitie de firma beneficiara sus mentionata si totodata desfasoara si activitate de prestari servicii prin intermediul societatilor comerciale prestatoare din tara.

1. Referitor la suma de lei reprezentand impozit pe profit si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

Prin Raportul de inspectie fiscala din data de, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Conform Registrului de evidenta fiscala, la data de 31.12.2006 societatea comerciala a inregistrat pierdere fiscala in suma de lei, iar la data de 31.12.2007 a inregistrat pierdere fiscala in suma de lei. Prin luarea in calcul a profitului impozabil inregistrat la data de 31.03.2008 in suma de lei, a rezultat la aceasta data o pierdere fiscala ramasa de recuperat si stabilita de societate in suma totala de lei (..... lei profit la 31.03.2008 - lei pierdere fiscala la 31.12.2006 - lei pierdere fiscala la 31.12.2007).

Fata de aceasta pierdere fiscala stabilita de societatea contestatoare, in urma inspectiei fiscale a rezultat la 31.03.2008 un profit impozabil in suma de lei (-..... lei + lei), prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de lei, din care:

- lei contravaloare bunuri achizitionate de societatea contestatoare si puse in mod gratuit la dispozitia altei societati comerciale;
- lei cheltuieli de transport pentru care nu s-a justificat prestarea serviciului si necesitatea efectuarii acestor cheltuieli pentru activitatea societatii comerciale;
- lei cheltuieli cu materii prime inregistrate in luna decembrie 2006, in conditiile in care societatea comerciala nu detinea spatii de lucru si nici personal angajat pentru activitatea de productie;
- lei cheltuieli cu penalitatile facturate de firma engleza "A" LTD.

Aferent profitului impozabil calculat la control in suma de lei, s-a stabilit un impozit pe profit in suma de lei (16%), pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

a) Referitor la cheltuielile in suma de lei efectuate in perioada 2006 - 2007 reprezentand contravaloare bunuri achizitionate de societatea contestatoare si puse in mod gratuit la dispozitia altei societati comerciale, precizam urmatoarele:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 2006 – 2007 S.C. "....." S.R.L. a achizitionat de la furnizorul S.C. "M" S.R.L. piese de schimb destinate masinilor de cusut in valoare totala de lei (fara TVA), inscrise in cinci facturi fiscale, care au fost puse cu titlu gratuit la dispozitia S.C. "S" S.R.L., in baza contractului de comodat incheiat intre cele doua societati la data de2006, suma inregistrata in categoria cheltuielilor deductibile fiscal.

Conform prevederilor **art.21 alin.(1) din Codul fiscal**, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri..

La stabilirea nedeductibilitatii acestor cheltuieli au fost avute in vedere si constatarile inspectiei fiscale partiale consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr.../.....2007 (cu privire la TVA), respectiv faptul ca bunurile sus mentionate nu au fost utilizate in folosul realizarii de operatiuni taxabile, drept pentru care organele fiscale au stabilit o diferenta suplimentara la TVA in suma de lei (..... lei x 19%), necontestata de societatea comerciala.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca in actul de control anterior nr..../.....2007 au fost stabilite eronat facturile privitoare la bunurile care faceau obiectul contractului de comodat nr..../.....2006 si ca altele au fost bunurile puse la dispozitia S.C. "S" S.R.L. si nu cele pe care eronat le-au precizat organele de control fiscal. Se precizeaza ca bunurile mentionate in facturile inscrise in actul de control nr..../.....2007 au fost folosite in fapt pentru utilarea unui punct de lucru apartinand societatii contestatoare din, jud.Prahova, conform contractului de inchiriere nr..../.....2006.

* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

* In fapt, in baza Contractului de comodat nr..... incheiat in data de2006 intre S.C. “.....” S.R.L. in calitate de comodant si S.C. “S” S.R.L. in calitate de comodatar, precum si a actului aditional din data de2006, S.C. “.....” S.R.L. a dat in folosinta comodatarului utilaje specifice industriei textile, respectiv

Prin natura sa, contractul de comodat este un contract cu titlu gratuit (Cod civil - Art. 1561. *“Comodatul este esential gratuit.”*).

Cu facturile fiscale nr...../.....2006 (valoare fara TVA lei), nr...../.....2006 (valoare fara TVA lei), nr...../.....2007 (valoare fara TVA lei) si nr...../.....2007 (valoare fara TVA lei) emise de S.C. “M” S.R.L. pentru S.C. “.....” S.R.L., aceasta a achizitionat bunuri specifice industriei textile in valoare totala de lei (fara TVA) (.....), inregistrata in evidenta contabila ca si cheltuiala deductibila fiscal (..... lei in anul 2006 si lei in anul 2007).

Prin contractul de comodat sus mentionat si actul aditional incheiat ulterior, nu se face precizarea ca, in afara bunurilor date in folosinta gratuita de catre societatea contestatoare, asa cum au fost enumerate mai sus, vor mai face obiectul contractului si alte bunuri, cum ar fi bunurile inscrise in cele cinci facturi fiscale emise de furnizorul S.C. “M” S.R.L.

Insa, avand in vedere ca in perioada 2006 - 2006 S.C. “.....” S.R.L. nu a desfasurat activitate de productie de articole de imbracaminte, cheltuielile de exploatare cu bunurile specifice industriei textile in suma de lei inscrise in cele trei facturi fiscale emise in aceasta perioada nu sunt deductibile fiscal, intrucat nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, indiferent daca ele au fost date in folosinta gratuita altei societati comerciale (asa cum sustin organele de inspectie fiscala) sau au fost folosite pentru utilizarea punctului de lucru apartinand societatii din localitatea, jud.Prahova (asa cum se sustine in contestatie).

De altfel, si in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2006 de organele de inspectie fiscala apartinand Activitatii de Control Fiscal Prahova s-au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu obiectele de inventar, piese de schimb si materiale nestocate aferente trim.II si trim.III 2006 care au fost puse la dispozitie cu titlu gratuit catre S.C. “S” S.R.L., in baza contractului de comodat sus mentionat, insa aceasta constatare a organelor fiscale a fost insusita de societatea comerciala, prin necontestarea actului de control.

De asemenea, stabilirea diferentei suplimentare la TVA in suma de lei aferenta celor cinci facturi fiscale sus mentionate (..... lei x 19%), consemnata in Raportul de inspectie fiscala partiala din data de2007, nu a fost contestata de societatea comerciala.

Pentru cheltuielile inregistrate de societate in luna 2007 in suma de lei aferente celorlalte doua facturi fiscale, se acorda deductibilitate la calculul profitului impozabil pe anul 2007, intrucat societatea comerciala a desfasurat activitate de productie confectii textile incepand cu luna 2007, astfel incat aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, conform art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va admite partial contestatia formulata** pentru impozitul pe profit in suma de **..... lei** (..... lei x 16%) aferent anului 2007, ca si pentru majorarile de intarziere aferente de **..... lei** (..... lei x ... zile x 0,1%) si **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru impozitul pe profit in suma de **..... lei** (..... lei x 16%), ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

b) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli de transport inregistrate in anul 2006, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, se mentioneaza ca societatea comerciala a inregistrat in anul 2006 cheltuieli de transport in suma totala de **..... lei**, in baza unui numar de 6 facturi fiscale emise de S.C. "C" S.R.L., respectiv facturile nr./.....2006 (..... lei valoare fara TVA), nr......./.....2006 (..... lei valoare fara TVA), nr......./.....2006 (..... lei valoare fara TVA), nr......./.....2006 (..... lei valoare fara TVA), nr......./.....2006 (..... lei valoare fara TVA) si nr......./.....2006 (..... lei valoare fara TVA).

Pe aceste facturi s-a mentionat "*contravaloarea taxa transport conform cu anexa*" si s-au anexat liste cu mai multe persoane, fara alte precizari privind justificarea si necesitatea acestor cheltuieli cu transportul pentru activitatea societatii, in ce a constat transportul si pentru cine s-a efectuat, cine sunt persoanele mentionate in anexa, in conditiile in care in acea perioada S.C. "....." S.R.L. nu avea salariati angajati cu contract de munca.

Drept urmare, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile in suma totala de **..... lei** au fost considerate nedeductibile fiscal, intrucat societatea comerciala nu a justificat efectuarea lor in scopul realizarii de venituri impozabile.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca, analizand documentele in baza carora suma de **..... lei** a fost inregistrata in evidenta contabila a societatii, aceasta nu poate fi considerata din punct de vedere legal decat o cheltuiala deductibila fiscal, deoarece reprezinta servicii prestate de firma de curierat S.C. "C" S.R.L.

Se sustine ca analizand facturile nr......./.....2006, nr......./.....2006 si nr......./.....2006, se constata ca ele reprezinta servicii de curierat pentru transportul mostrelor de confectii catre firmele beneficiare din Anglia pentru care societatea lucreaza, cheltuieli efectuate in vederea desfasurarii normale a activitatii societatii si care au condus la realizarea de venituri impozabile in anul 2007. "*Demonstratia celor afirmate mai sus rezida in atenta citire a facturilor mentionate si a anexelor acestora, din care rezulta numerele de documente insotitoare ale transportului de marfuri.*"

In fapt, referitor la facturile nr......./.....2006, nr./.....2006 si nr......./.....2006 in valoare totala fara TVA de **..... lei** invocate de societatea comerciala, depuse in copie la dosarul cauzei, precizam ca acestea poarta mentiunea "*C.V. taxa transport*" si un numar de referinte (ex., etc).

Aceste facturi au anexate documente de transport in limba engleza emise de firma de curierat U....., avand inscise denumirea societatii contestatoare - S.C. "....." S.R.L. prin persoana de contact, denumirea societatii beneficiare "A" LTD, cantitatea de textile transportata in kilograme, etc.

Aceste documente dovedesc intr-adevar ca au fost transportate in anul 2006 din Romania in Marea Britanie articole textile, insa cheltuiala privind transportul acestora nu este deductibila fiscal pentru societatea contestatoare intrucat:

- In anul 2006 societatea a inregistrat venituri doar prin refacturarea catre clientul extern a serviciului de realizare a produselor textile executate de alte societati comerciale (manopera).

Produsele executate sunt transmise de aceste societati prestatoare catre S.C. "....." S.R.L. care le livreaza ulterior firmei beneficiare din Marea Britanie.

Conform pct.3.b. din Contractul de comert international nr...../.....2006 incheiat intre firma "A" LTD in calitate de beneficiar si S.C. "....." S.R.L. in calitate de producator-executant al proceselor de perfectionare activa "*Produsele finite se vor livra de catre S.C..... S.R.L. in conditia EX-WORKS*", deci obligatia transportului bunurilor din Romania in Marea Britanie ii revine firmei beneficiare.

Astfel, este normal ca sumele reprezentand cheltuiala cu transportul bunurilor sa fie suportate de beneficiarul extern si nu de catre societatea contestatoare care reprezinta doar un intermediar intre producatori si acest beneficiar.

Acelasi regim cu produsele finite (textile) il au desigur si mostrele de produse finite expediate din Romania catre beneficiarul extern, respectiv cheltuiala cu transportul lor este in sarcina beneficiarului, mostre despre care sustine societatea contestatoare ca ar reprezenta obiectul transporturilor efectuate de societatea transportatoare S.C. "C" S.R.L.

In plus, desi societatea contestatoare nu a facut dovada ca obiectul transporturilor sunt mostrele de confectii (din documentele prezentate nu rezulta care este obiectul transporturilor), nu se intelege cum a produs aceste mostre in conditiile in care in anul 2006 nu a avut conditii pentru realizarea acestora, asa cum am prezentat mai sus.

- Pe documentele de transport anexate celor trei facturi este mentionata ca persoana de contact d-na, care in anul 2006 nu a fost salariata S.C. "....." S.R.L. ci salariata unei societati producatoare de confectii cu care societatea contestatoare a avut relatii contractuale, respectiv S.C. "S" S.R.L. (contractul de munca nr...../.....2006).

Referitor la celelalte trei facturi fiscale in valoare totala fara TVA de **..... lei**, respectiv nr...../.....2006, nr...../.....2006 si nr...../.....2006, societatea comerciala nu aduce niciun argument in favoarea deductibilitatii cheltuielilor de transport, contestatia fiind motivata doar pentru primele trei facturi fiscale, asa cum am prezentat mai sus.

Din Raportul de inspectie si din copiile existente la dosarul cauzei, rezulta ca aceste facturi reprezinta "*contravaloare taxa transport conform anexa*", iar anexele cuprind liste cu mai multe persoane fizice care nu erau salariati ai societatii comerciale in anul 2006.

De asemenea, pe documentele de transport in limba engleza emise de firma de curierat U..... sunt mentionate doar persoane fizice din partea expeditorului, fara a fi mentionata si societatea contestatoare S.C. "....." S.R.L.

Astfel, din documentele prezentate nu rezulta in ce a constat transportul, cine sunt persoanele mentionate in acesta si ce legatura are S.C. "....." S.R.L. cu serviciile prestate de societatea transportatoare in afara de faptul ca este inscrisa in facturi in calitate de cumparator.

Drept urmare, fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea contestatoare nu a justificat cheltuielile cu transportul in suma totala de **..... lei** ca fiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, astfel incat acestea sunt nedeductibile fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, iar pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata si nemotivata partial.**

c) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli cu materii prime inregistrate in luna 2006, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, se mentioneaza ca in luna 2006 societatea comerciala a inregistrat eronat in contul 601 "*Cheltuieli cu materiile prime*" suma de lei, in conditiile in care in acea perioada nu a desfasurat activitate de productie de confectii textile, neavand spatii de lucru si nici personal angajat specializat.

Avand in vedere ca firma beneficiara engleza "A" S.R.L. a pus la dispozitia S.C. "....." S.R.L. materialele si accesoriile pentru executia de catre societatile prestatoare a articolelor de confectii, conform prevederilor contractuale, iar S.C. "....." S.R.L. a facturat numai manopera asupra acestor articole, organele de control au concluzionat ca nu se justifica inregistrarea cheltuielilor cu materiile prime, acestea neavand corespondent in veniturile realizate, deci sunt nedeductibile fiscal, in conformitate cu prevederile art.21, alin.(1) din Codul fiscal.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca respectiva materie prima a fost de fapt ata de cusut importata de societate din Deoarece in acea perioada S.C. "....." S.R.L. isi desfasura activitatea in baza unor contracte de comision si nu desfasura activitate de productie proprie, ata de cusut a fost utilizata de o societate comitenta (producatoare de confectii) in baza contractului incheiat cu aceasta, fiind incorporata in produsele pe care ulterior le-a livrat societatii contestatoare, conform conditiilor din contract.

Astfel, contravaloarea atei in suma de lei a fost incorporata in pretul manoperei, pretul solicitat de societate fiind mai mare decat cel negociat initial exact cu valoarea atei de cusut, astfel incat cheltuiala in suma de lei este recuperata (contrabalansata) pe conturile de venituri (contul 704) printr-un pret al manoperei superior celui negociat cu comitentul. Se precizeaza ca singura greseala a societatii a fost aceea a "*neevidentierii in conturi separate a atei si manoperei facturate de comisionar, astfel incat partea fiecareia in factura sa poata fi observata distinct.*" si ca valoarea de lei a fost recuperata integral de la societatea comitenta.

* Din cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect a fost stabilita ca nedeductibila fiscal cheltuiala cu materia prima (ata) importata de societatea contestatoare din Turcia, intrucat aceasta nu a facut dovada ca valoarea atei (..... lei) se regaseste si in contul de venituri din lucrari executate si servicii prestate (contul 704), reprezentand manopera pentru prestari servicii in activitatea de confectii textile.

Pentru acordarea deductibilitatii cheltuielii cu materia prima in suma de lei, societatea avea obligatia de a refactura aceasta suma ori catre prestatorii de manopera (firmele care executa confectiile), ori catre beneficiarul confectiilor din Marea Britanie, obligatie neindeplinita insa.

Doar simpla afirmatie ca suma de lei reprezentand costul atei de cusut se regaseste in veniturile realizate de societate, fara prezentarea documentelor care sa dovedeasca aceasta afirmatie, nu poate constitui un argument in solutionarea favorabila a contestatiei.

Drept urmare, in baza art.21 alin.(1) din Codul fiscal, mai sus citat, cheltuiala cu materia prima in suma de lei este nedeductibila fiscal la calculul rezultatului financiar al anului 2006, intrucat nu a fost efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, astfel incat se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

d) Referitor la cheltuielile in suma de lei reprezentand penalitati facturate de firma engleza "A" LTD in anii 2006 si 2007, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, se mentioneaza ca societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu penalitati catre firma engleza "A" LTD in suma totala de lei, din care lei la sfarsitul anului 2006 si lei la sfarsitul anului 2007, conform prevederilor art. 6 din contractul nr...../.....2006.

Conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, intrucat reprezinta penalitati datorate de societate in cadrul contractelor comerciale incheiate cu persoane nerezidente.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca in speta este vorba de daune compensatorii solicitate de partenerul extern in baza contractului incheiat cu societatea contestatoare pe baza de documente legal aprobate (facturi de debit). Se precizeaza faptul ca si in situatia in care ar fi fost penalitati si nu daune compensatorii, acestea ar fi fost de natura comerciala si nu "datorate catre autoritatile romane", asa cum arata organul de control in decizia de impunere.

Se solicita, de asemenea, luarea in considerare si a conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Anglia, unde se trateaza favorabil regimul penalitatilor, ce sunt din punct de vedere legal dobanzi.

* In fapt, in Contractul de comert international nr. din2006 incheiat intre S.C. "A" LTD din Marea Britanie, in calitate de beneficiar si S.C. "....." S.R.L. in calitate de producator-executant se prevede la pct.6 "CLAUZE ASIGURATORII":

"Pentru nerespectarea clauzelor contractuale (termene si calitate), partile isi datoreaza penalitati de 0,2% pe zi aplicate valorii bunurilor ce fac obiectul operatiunii in cauza. Partile pot solicita si plata unor daune compensatorii pe baza de documente justificative."

In baza acestei prevederi contractuale, firma "A" LTD a emis pentru S.C. "....." S.R.L. facturi de debit cuprinzand descrierea defectelor calitative sau lipsa produselor din comanda, precum si costul produselor respinse.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art.21. – [...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobanzile/majorarile de intarziere, amenzile, confiscarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobanzile, penalitatile sau majorarile datorate catre autoritati straine ori in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente si/sau autoritati straine sunt cheltuieli nedeductibile, cu exceptia majorarilor al caror regim este reglementat prin conventiile de evitare a dublei impuneri."

- Norme metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"40. Majorarile si penalitatile datorate in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente in Romania sunt cheltuieli nedeductibile.

Ca exceptie de la regula alineatului precedent, majorarile datorate in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente in Romania care, potrivit conventiilor de evitare a dublei impuneri, sunt tratate ca dobanzi sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil in conditiile prevazute de titlul II din Codul fiscal."

Conform prevederilor pct.6 din Contractul de comert international nr.../.....2006, pentru nerespectarea clauzelor contractuale privind termenele si calitatea produselor, partile isi datoreaza penalitati de 0,2% pe zi aplicate asupra valorii bunurilor ce fac obiectul operatiunii in cauza.

Se intelege din aceste prevederi ca penalitatile datorate pentru nerespectarea termenelor de livrare a confectiilor sunt de 0,2% pe zi de intarziere, insa nu se intelege care este modul de calcul al penalitatilor pentru nerespectarea conditiilor de calitate a produselor, situatie care se gaseste in toate facturile de debit intocmite de beneficiarul englez si depuse in copie la dosarul cauzei, cum sunt: "*confectii realizate defectuos, reparate si re-calcate*", "*confectii anulate datorita realizarii defectuoase*", "*ornamente realizate incorect*", "*lipsa din comanda*", "*confectii respinse datorita croielii incorecte*", "*confectii respinse de client datorita culorii gresite*", etc.

In aceste facturi de debit, valoarea facturii este data de cantitatea produsului inmultita cu pretul unitar, fara a se mentiona pe facturi daca aceasta reprezinta "*penalitate*" sau "*daune compensatorii*".

Din analiza datelor inscrise in facturile (invoice) de livrare a produselor textile emise de societatea contestatoare pentru beneficiarul extern si a celor inscrise in facturile de debit (penalitati) emise de beneficiarul extern pentru S.C. "....." S.R.L., rezulta ca in unele cazuri penalitatile facturate sunt de pana la 8,5 ori mai mari fata de pretul obtinut de prestator din realizarea si livrarea produselor textile, asa cum au prezentat organele de inspectie fiscala la pag.10 si 11 din Raport (invoice nr...../2004, invoice nr...../2007, invoice nr...../2007).

Astfel, s-a ajuns la calculul unor penalitati de valori foarte mari datorate nerespectarii conditiilor de calitate la confectionarea bunurilor, despre care societatea sustine ca sunt deductibile fiscal, insa art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza foarte clar ca sunt nedeductibile fiscal "*penalitatile sau majorarile datorate [...] in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente*". In cazul de fata, penalitatile calculate de firma nerezidenta "A" LTD sunt datorate in baza contractului comercial incheiat intre aceasta firma si S.C. "....." S.R.L., deci sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

La acelasi articol de lege citat mai sus, se prevede si o exceptie, respectiv majorarile al caror regim este reglementat prin conventiile de evitare a dublei impuneri sunt deductibile fiscal. Insa, in cazul de fata, contractul de comert international nu prevede calcularea unor majorari, ci prevede calculul de penalitati sau daune compensatorii pentru neincadrarea in termenul de realizare a confectiilor sau realizarea defectuoasa a acestora.

Astfel, desi societatea sustine in contestatie ca suma de lei reprezinta daune compensatorii si nu penalitati, totusi, pentru acordarea deductibilitatii acestei sume, considera ca se incadreaza in prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Marea Britanie, care "*trateaza favorabil regimul penalitatilor ce sunt din punct de vedere legal dobanzi*".

Decretul nr.26/1976 invocat de societatea comerciala in sustinerea contestatiei ratifica Conventia dintre guvernul Republicii Socialiste Romania si guvernul Regatului Unit al Marii Britanii si Irlandei de Nord pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si castiguri de capital, iar la art.11 din Decret se defineste notiunea de "*dobanda*", termen care "*indica venituri din efecte publice, din titluri de obligatiuni,[...]*"

din alte titluri de creanta de orice natura, precum si din orice alte venituri asimilate veniturilor din sume imprumutate, de legislatia fiscala a statului din care provin veniturile."

Astfel, notiunea de "*dobanda*" este total diferita de cea de "*penalitate*".

Sustinerea din contestatie precum ca sumele inscrise in facturile de debit emise de firma engleza ar reprezenta de fapt daune compensatorii, deductibile fiscal, nu schimba cu nimic caracterul nedeductibil al acestora intrucat, chiar daca notiunea de daune nu se intalneste in cadrul titlului II "*Impozit pe profit*" din Codul fiscal, ea este similara notiunii de penalitati datorate in cadrul unor contracte economice, prezentata mai sus, si ele nu pot constitui, prin natura lor, cheltuieli deductibile fiscal, asa cum sunt definite acestea de Legea nr.571/2003, respectiv cheltuieli care sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri.

Din contra, aceste cheltuieli datorate nerespectarii de catre firmele producatoare de confectii a conditiilor de calitate impuse de beneficiari, reduc de fapt veniturile inregistrate de firme (manopera) si nicidecum nu conduc la realizarea de venituri impozabile.

Un caz similar il gasim la art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, care prevede nedeductibilitatea cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune sau degradate, neimputabile.

Avand in vedere argumentele prezentate mai sus, rezulta ca suma de lei inscrise in facturile de debit emise de beneficiarul extern pentru S.C. "....." S.R.L. este nedeductibila fiscal, conform art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal si pct.40 din Normele aprobate prin H.G. nr.44/2004, intrucat reprezinta penalitati(sau daune) datorate de societatea contestatoare in cadrul contractului comercial incheiat cu persoana nerezidenta, firma "A" LTD.

Referitor la sustinerea din contestatie potrivit careia in decizia de impunere organele de control au in scris ca penalitatile in suma de lei sunt "*datorate catre autoritatile romane*", precizam ca la pct.2.1.3. "*Temeiul de drept*" din cadrul Deciziei de impunere nr...../....., organele de inspectie fiscala au in scris "*Act normativ LG571/2003 art.21, alin.4, lit.b [...]*" citand doar inceputul temeiului legal, din considerente de spatiu, insa in Raportul de inspectie fiscala care reprezinta anexa la Decizia de impunere nr...../....., organele de control au incadrat corect aceasta suma la penalitati datorate in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

e) Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de lei aferente impozitului pe profit, precizam urmatoarele:

Conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza principalului*", intrucat diferenta de impozit pe profit stabilita la inspectia fiscala in suma de lei este datorata de societatea comerciala bugetului general consolidat, asa cum am precizat la pct. 1 a) - d) din prezenta decizie, rezulta ca societatea comerciala datoreaza si majorari de intarziere calculate pentru neplata la termenele legale a diferentei de impozit pe profit.

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile urmatoare, precizeaza la art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1):

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere. [...]."

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]."

Astfel, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma totala de lei au fost calculate in stricta concordanta cu prevederile legale citate mai sus (pag. ... din Raport), avand in vedere impozitul pe profit rezultat de plata la sfarsitul fiecarei perioade fiscale, numarul de zile de intarziere si cota legala de majorari (0,1%).

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor art.119 alin.(1) si art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, intrucat majorarile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit au fost corect calculate de organele de control.

2. Referitor la suma de lei reprezentand Fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap si majorarile de intarziere aferente in suma de lei:

* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 2007 - 2008, S.C. "....." S.R.L. a avut angajati cu contract de munca mai mult de 50 de salariati, astfel ca avea obligatia indeplinirii prevederilor art.78 alin.(3) lit.b) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv avea obligatia sa achizitioneze produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat.

Intrucat societatea comerciala nu a prezentat dovada indeplinirii obligatiilor prevazute la art.78 alin.(3) lit.b) din Legea nr.448/2006, la control s-a stabilit in contul fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap o diferenta suplimentara in suma de lei, calculata conform prevederilor art.78 alin.(3) lit.a) din Legea nr.448/2006, respectiv: 50% din salariul mediu pe economie (440 lei in anul 2007 si 500 lei in anul 2008) x 4% din nr. total de salariati din fiecare luna.

* S.C. "....." S.R.L. sustine ca, in conformitate cu legislatia in vigoare, verificarea respectarii prevederilor referitoare la contributia de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate este atributul Inspectiei Muncii si nu a organelor de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, astfel ca suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei au fost stabilite in mod nelegal.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata:

"Art. 1. - Sfera de aplicare a Codului de procedura fiscala

(1) Prezentul cod reglementeaza drepturile si obligatiile partilor din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat si bugetelor locale, prevazute de Codul fiscal.

(2) Prezentul cod se aplica si pentru administrarea drepturilor vamale, precum si pentru administrarea creantelor provenind din contributii, amenzi si alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, in masura in care prin lege nu se prevede altfel.

(3) Prin administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat se intelege ansamblul activitatilor desfasurate de organele fiscale in legatura cu:

b) declararea, stabilirea, verificarea si colectarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;

Art. 2. - Raportul Codului de procedura fiscala cu alte acte normative

(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute la art. 1, se indeplineste potrivit dispozitiilor Codului de procedura fiscala, ale Codului fiscal, precum si ale altor reglementari date in aplicarea acestora.

(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplica prevederile Codului de procedura civila.

Art. 95. - Persoanele supuse inspectiei fiscale

Inspectia fiscala se exercita asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, care au obligatii de stabilire, retinere si plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevazute de lege.

Art. 96. - Formele si intinderea inspectiei fiscale

(1) Formele de inspectie fiscala sunt:

a) inspectia fiscala generala, care reprezinta activitatea de verificare a tuturor obligatiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioada de timp determinata;

Art. 99. - Competenta

(1) Inspectia fiscala se exercita exclusiv, nemijlocit si neingradit prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala sau, dupa caz, de compartimentele de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, conform dispozitiilor prezentului titlu, ori de alte autoritati care sunt competente, potrivit legii, sa administreze impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat."

- **Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 78. - (1) [...].

(2) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel putin 50 de angajati, au obligatia de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati.

(3) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajeaza persoane cu handicap in conditiile prevazute la alin. (2), pot opta pentru indeplinirea uneia dintre urmatoarele obligatii:

a) sa plateasca lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap;

b) sa achizitioneze produse sau servicii de la unitati protejate autorizate, pe baza de parteneriat, in suma echivalenta cu suma datorata la bugetul de stat in conditiile prevazute la lit. a).

(5) Monitorizarea si controlul respectarii prevederilor alin. (2) si (3) se fac de catre *Inspectia Muncii.*"

Avand in vedere documentele anexate dosarului cauzei, precum si prevederile legale mai sus citate, rezulta urmatoarele:

Singura motivatie a contestarii obligatiilor suplimentare de plata la bugetul de stat privind contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, in suma totala de lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de lei, este de natura procedurala, respectiv aceea ca organele de inspectie fiscala ale A.I.F. Prahova nu au competenta legala pentru verificarea acestei obligatii.

Insa, prevederile art.1 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, mai sus citate, stabilesc clar ca acest Cod se aplica, pe langa impozitele si taxele prezentate la art.2 din Codul fiscal, si pentru administrarea creantelor provenind din contributii si alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, deci inclusiv si pentru contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap.

In plus, la art.1 alin.(3) lit.b) din Codul de procedura fiscala se explica ce se intelege prin activitatea de administrare a acestor creante, care cuprinde si activitatea de verificarea a contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

De asemenea, Codul de procedura fiscala constituie procedura de drept comun pentru administrarea tuturor sumelor datorate bugetului general consolidat, buget ce cuprinde: bugetul de stat - din care face parte si contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, bugetul asigurarilor sociale de stat, bugetul asigurarilor sociale de sanatate, bugetul fondurilor speciale.

La art.II alin.(1) si art.IX alin.(1), (3) si (4) din O.U.G. nr.32/2001 pentru reglementarea unor probleme financiare, aprobata prin Legea nr.374/2001, cu modificarile si completarile ulterioare, act normativ in vigoare si la data inspectiei fiscale, s-a stabilit ca sursele prevazute in Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, precum si majorarile de intarziere constituie venituri ale bugetului de stat, sumele datorate de contribuabili se varsa la bugetul de stat, iar controlul stabilirii si virarii sumelor datorate bugetului de stat se exercita de Ministerul Economiei si Finantelor si unitatile sale teritoriale, prin organele de control fiscal.

Precizam ca la data efectuarii controlului era in vigoare Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, care a abrogat O.U.G. nr. 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap

In plus, asa cum prevede si art.78 alin.(3) lit.a) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, contributia la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap se datoreaza si se varsa la bugetul de stat.

Coroborand textele de lege prezentate mai sus, rezulta ca aceasta contributie constituie un venit al bugetului de stat, iar controlul modului de stabilire si virare intra in competenta organelor fiscale teritoriale ale Ministerului Economiei si Finantelor.

Astfel, modul in care o persoana fizica sau juridica si-a stabilit obligatiile de plata datorate bugetului de stat, este supus inspectiei fiscale exercitata numai de organele competente din cadrul M.E.F. - A.N.A.F., conform prevederilor art.95, art.96 alin.(1) lit.a) si art.99 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, mai sus citate.

Prevederile art.78 alin.(5) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap privesc numai activitatea de monitorizare si control

exercitata de inspectia Muncii asupra modului in care o persoana juridica respecta prevederile alin.(2) si (3) ale aceluasi articol.

Inspectia Muncii nu are competenta in ceea ce priveste administrarea obligatiilor fiscale de plata datorate bugetului de stat, ci conform prevederilor art.5 lit.b) din Legea nr. 108/1999 pentru infiintarea si organizarea Inspectiei Muncii, republicata, printre obiectivele principale ale activitatii Inspectiei Muncii se numara si "informarea autoritatilor competente despre deficientele legate de aplicarea corecta a dispozitiilor legale in vigoare".

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata.**

3. Referitor la solicitarea acordarii dreptului la deductibilitate a cheltuielilor cu diferentele de curs valutar in suma de lei, pentru anul 2006, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de s-a constatat ca potrivit evidentei contabile intocmite de S.C. "....." S.R.L., aceasta societate a inregistrat la sfarsitul anului 2006 cheltuieli cu diferente de curs valutar in suma de lei pe care le-a considerat nedeductibile fiscal la calculul rezultatului fiscal al anului 2006.

* S.C. "....." S.R.L. solicita acordarea dreptului la deductibilitate a cheltuielilor cu diferentele de curs valutar, pe care le-a considerat in mod eronat nedeductibile la determinarea profitului aferent anului 2006, "*eventual cu efectuarea unei noi reverificari a perioadei 01.01.2006 - 31.12.2006, care sa tina cont si de suma de lei ca fiind cheltuiala deductibila*".

* Conform prevederilor **art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, si nicidecum obiectul contestatiei nu il reprezinta solicitari ale contestatorului privind reduceri ale impozitelor si taxelor constituite ca datorate de catre acesta in evidenta sa contabila.

In plus, conform prevederilor **art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, "*Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii. Prin exceptie, conducatorul inspectiei fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade daca, de la data incheierii inspectiei fiscale si pana la data implinirii termenului de prescriptie, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuarii verificarilor sau erori de calcul care influenteaza rezultatele acestora.*"

Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuarii inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamenteaza decizia de reverificare a unei anumite perioade sunt cele prevazute la **pct.102.4 din Normele metodologice** de aplicare a Codului de procedura fiscala, **aprobate prin H.G. nr.1.050/2004**, societatea comerciala contestatoare neincadrandu-se in niciuna din situatiile precizate de legislatie pentru efectuarea unei reverificari.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect**, intrucat impozitul pe profit aferent cheltuielii in suma de lei nu a facut obiectul deciziei de impunere contestata.

4. Referitor la solicitarea privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal contestat, precizam ca in conformitate cu prevederile art.215 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, suspendarea executarii actului administrativ fiscal se solicita in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare si se acorda de instantele judecatoresti competente, in conditiile legii. Astfel, D.G.F.P. Prahova - prin Serviciul Solutionarea Contestatiilor nu are competenta sa suspende executarea unui act administrativ-fiscal.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." S.R.L. din, jud.Prahova, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspecție Fiscala Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la impozitul pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,

si pe cale de consecinta anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../..... pentru suma admisa.

2. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la impozitul pe profit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei - diferenta la Fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap;

- lei - majorari de intarziere aferente Fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap.

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,