

Decizia nr. 67 emisa de DGFP in anul 2008

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Administratia finantelor publice Deva asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul in Deva, str. ..., ..., jud Hunedoara.

Contestatia a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere nr. .../2008**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../2008, privind stabilirea ca obligatie de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - impozit pe veniturile din salarii si asimilate;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate;
- ... lei - contributie pentru asigurari de sanatate;
- ... lei - majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, petenta sustine urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar si majorarile de intarziere aferente

Creanta privind impozitul pe profit si obligatiile accesorii, ca obligatii suplimentare fata de sumele declarate, s-a determinat in contradictie cu prevederile art. 13 si art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Organele de inspectie fiscala au interpretat reglementarile contabile si comerciale, fara sa respecte vointa legiuitorului, asa cum este exprimata in Legea contabilitatii nr. 82/1991, Legea protectiei

muncii nr. 90/1996, Legea 319/2006 a securitatii si sanatatii in munca, Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii.

Determinarea bazei de impunere, in suma suplimentara de ... lei privind profitul impozabil, s-a facut prin neluarea in considerare a documentelor justificative si evidentelor contabile, care potrivit art. 64 din Ordonanta guvernului nr. 92/2003, constituie probe semnificative in determinarea bazei de impunere.

In dimensionarea cheltuielilor nedeductibile si stabilirea diferentei ca baza impozabila privind impozitul pe profit, organele de inspectie nu au luat in considerare starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere.

a) Organele de inspectie fiscala considera ca, agentul economic nu avea dreptul sa suporte cheltuielile cu sanatatea si securitatea in munca, prevazute de art. 171 alin. (2) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, prevederi completate cu dispozitiile legii speciale – Legea nr. 319/2006 privind securitatea si sanatatea in munca.

Din probele administrate de organele de inspectie nu rezulta ca, nu au fost efectuate cheltuielile cu sanatatea si securitatea in munca, nedeductibilitatea acestor cheltuieli fiind sustinuta numai prin invocarea cap. 3, pct. 119 din H.G. nr. 704/1993 (act normative abrogat).

Pentru justificarea acestor cheltuieli societatea a intocmit documentul justificativ prevazut de Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1850/2004.

In drept, potrivit art. 21 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate potrivit legii, pentru protectia muncii si pentru prevenirea accidentelor de munca si a bolilor profesionale.

b) Contrar prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie nu au acordat deductibilitate cheltuielilor inregistrate in contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate” in suma de ... lei, in anul 2006 si ... lei, in anul 2007, desi cheltuielile respective reprezinta contravaloarea de carburanti auto si sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, probate cu documentul „*bon fiscal*” emis conform O.U.G. nr. 28/1999.

Organele de inspectie fundamenteaza nedeductibilitatea cheltuielilor respective prin invocarea unui act normative abrogat,

respectiv HG nr. 704/1993 si fara a lua in considerare prevederile pct. 218 - 219 din Ordinul ministrului Finantelor publice nr. 1752/2005.

c) Prin neluarea in considerare a prevederilor art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, organele de inspectie nu au acordat deductibilitate pentru suma de ... lei reprezentand garantii la lucrarile efectuate, trecute din contul rectificativ 471 „Cheltuieli inregistrate in avans” asupra costurilor activitatii de exploatare.

d) Organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea unor materiale de instalatii, ca fiind achizitionate fara documente justificative, desi, a fost prezentata factura fiscala nr. .../2007 emisa de SC Y SRL.

In sustinerea nelegalitatii obligatiilor de plata, stabilite in sarcina SC Z SRL, privind impozitul pe profit in suma totala de ... lei, ca debit suplimentar si majorari de intarziere de ... lei, societatea contestatoare precizeaza urmatoarele:

A. In anul 2007, a inregistrat in mod eronat venituri in suma de ... lei, suma ce reprezinta avansuri, conform facturilor nr. ... si .../2007;

- aceste facturi au fost inregistrate prin urmatoarea operatiune contabila: 4111 „Clienti” = 704 „Venituri din lucrari executate” in loc de, 4111 „Clienti” = 419 „Clienti creditor” ;

- prin inregistrarea, eronata, in contul de venituri a sumei de ... lei, societatea a determinat in plus impozit pe profit, in suma de ... lei.

B. In anul 2006, societatea a determinat un profit impozabil mai mare cu ... lei, pentru care a calculat, in plus, impozit pe profit in suma de 21.547,04 lei, influentat de urmatoarele operatiuni:

- in cursul anului 2006 s-au emis bonuri de consum pentru bunuri de natura stocurilor in suma totala de ... lei dar acestea nu au fost inregistrate in contabilitatea cheltuielilor pana la data de ...2006;

- de asemenea in cursul anului 2006, s-au acordat salariatilor, tichete de masa in suma de ...si tichete cadou in suma de ... lei, care nu au fost inregistrate, integral, pe costurile de exploatare, pana la data de ...2006.

Avand in vedere aratate mai sus, societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza, catre bugetul de stat, impozitul pe profit stabilit in urma inspectiei fiscale si nici accesoriile aferente acestuia.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata societatea contestatoare sustine urmatoarele:

- determinarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, s-a facut prin neluarea in considerare a documentelor justificative si evidentelor contabile, care potrivit art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, constituie ponderea probelor in determinarea bazei de impunere.

- in fundamentarea modificarii bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, cu ... lei, pentru care s-a determinat, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, organele de inspectie invoca lipsa documentelor justificative pentru cheltuielile inregistrate in contabilitate.

- pentru cheltuielile, in cauza, in suma de ... lei, au fost prezentate bonuri fiscale pentru carburantii achizitionati pe care era inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului;

- organele de inspectie fiscala nu au constatat faptul ca, achizitiile de carburanti nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile;

- pentru taxa pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar pentru anul 2006 si localizata de organele de inspectie, ca, diferenta intre TVA aferenta veniturilor impozabile si TVA colectata de agentul economic, nu se specifica daca aceasta diferenta se probeaza cu documentul *Jurnalul pentru vanzari* care serveste ca document de stabilire, lunara, a taxei pe valoarea adaugata colectata, respectiv daca acest document cuprinde numai operatiuni taxabile.

In sustinerea nelegalitatii obligatiilor de plata, stabilite in sarcina SC Z SRL, privind taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, ca debit suplimentar si majorari de intarziere de ... lei, societatea contestatoare precizeaza urmatoarele:

- in perioada ... - ... 2007, societatea a achitat bugetului de stat, in plus, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unor venituri facturate, in valoare de ... lei, pentru care trebuia sa se aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr.571/2003, acestea fiind de natura lucrarilor de constructii montaj;

- cu ordinul de plata nr. .../2007, societatea comerciala a achitat catre bugetul statului suma de ... lei, desi aceeasi suma facuse obiectul platii si in luna ... 2007;

- in balanta de verificare incheiata la2007 se evidentiaza taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de ... lei.

Avand in vedere aratate mai sus, societatea contestatoare sustine ca nu datoreaza, catre bugetul de stat, taxa pe valoarea

adaugata stabilita in urma inspectiei fiscale si nici accesoriile aferente acesteia.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii si majorarile de intarziere aferente

Organele de inspectie fiscala se situeaza in eroare, fundamentand creanta privind impozitul pe venituri din salarii in suma de ... lei, in conditiile inexistentei bazei impozabile, sumele alocate salariatilor reprezentand cheltuieli cu protectia muncii, securitatea si sanatatea in munca decontate in numerar, in baza reglementarilor interne stabilite potrivit Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii.

4. Cu privire la contributia pentru asigurarile de sanatate si majorarile de intarziere aferente

Masurile privind securitatea si sanatatea in munca, care s-au realizat la SC X SRL, prin alocarea sumelor de bani necesare sustinerii cheltuielilor cu protectia, sanatatea si securitatea muncii, nu sunt de natura veniturilor din salarii, asa cum sunt definite la art. 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele aratate mai sus, societatea contestatoare sustine ca, sumele inregistrate in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” au fost destinate realizarii masurilor de protectie specifice, prevazute la art. 172 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, neavand caracter de castig pentru angajati, aceste sume reprezentand de drept cheltuieli de exploatare pentru realizarea protectiei si securitatii muncii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2008, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2008, organele de control ale Administratiei finantelor publice Deva, au consemnat urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar si majorarile de intarziere aferente

Anul 2006

In anul fiscal 2006 societatea a inregistrat in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” suma de ... lei, fara a detine documente justificative si fara a tine cont de aceasta suma la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

In perioada august - noiembrie 2006, societatea a inregistrat pe costuri (conturile 601 si 604) suma totala de ... lei, fara a putea prezenta documente justificative (facturi fiscale).

Urmare celor constatate, s-a majorat masa profitului impozabil, aferent anului 2006, cu suma de ... lei, pentru care a fost calculat, suplimentar, impozit pe profit in suma de ... lei.

Anul 2007

In anul 2007, societatea a inregistrat pe costuri suma de ... lei, fara a avea la baza documente justificative, astfel:

- ... lei, in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”;
- ... lei, in contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate”;
- ... lei, in contul 628, "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti";
- ... lei, in contul 602 „Cheltuieli cu materiale consumabile”.

Urmare celor constatate, organele de inspectie au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si majorarile de intarziere aferente

Anul 2006

a) In lunile ..., ... si ... 2006, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, fara a avea la baza documente justificative, astfel:

- ... lei, taxa pe valoarea adaugata dedusa, aferenta cheltuielilor inregistrate in contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate”;
- ... lei, taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta materialelor inregistrate, in luna decembrie 2006, in contul 302 „Materiale consumabile”.

b) La data de ...2006, societatea comerciala evidentiaza venituri impozabile in suma totala de ... lei, suma la care revine taxa pe valoarea adaugata colectata de ... lei.

Potrivit evidentelor contabile, societatea a evidentiat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei, astfel ca rezulta o diferenta neevidentiata in suma de ...lei.

c) In mod eronat, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila in loc de taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma de ... lei, conform facturii nr. .../2006 emisa de SC X SRL catre SC W SA.

Organele de inspectie precizeaza faptul ca, inregistrarea in evidenta a facturii fiscale, mentionata mai sus, a fost efectuata prin urmatoarea operatiune contabila:

4111 „Clienti” =	%	... lei
704 „Venituri din servicii prestate”		... lei
4426 „TVA deductibila”		... lei

Fata de cele constatate, organele de inspectie au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata de plata, aferenta anului 2006, in suma de **...lei.**

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei.

Anul 2007

a) In perioada ... - ... 2007, societatea a dedus, in mod eronat, taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... **lei**, astfel:

- ... lei, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila (contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate) fara documente justificative;
- ... lei, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila (contul 628 „Cheltuieli cu alte servicii prestate de terti”, fara documente justificative;
- ... lei, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila (contul 602 „Cheltuieli cu materiale consumabile”, fara documente justificative.

b) Societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu chiriile pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, fara sa prezinte notificarea (proprietarului bunului inchiriat) privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute de art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele constatate, organele de inspectie au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adaugata de plata, aferenta anului 2007, in suma de ... **lei**.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii stabilit suplimentar si majorarile de intarziere aferente

Din verificarea efectuată s-a constatat că, societatea a acordat, în anul 2007, prime pentru angajații proprii cât și pentru colaboratori. Sumele acordate au fost înregistrate, în mod eronat, în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”.

Pentru o parte din aceste sume acordate, societatea a retinut si virat la bugetul statului, impozit pe venit din salarii prin aplicarea unei cote de 10% asupra bazei de calcul.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit, in suma de ... lei (diferenta intre impozitul pe veniturile din salarii, calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de impozitare si impozitul pe veniturile din salarii, calculat de societate.)

Pentru neplata, in termen a impozitului pe veniturile din salarii, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente, in suma de ... lei.

4. Cu privire la contributia pentru asigurari de sanatate si majorarile de intarziere aferente

Din verificarea efectuata s-a constatat ca, societatea a inregistrat, in anul 2007, prime pentru angajatii proprii cat si pentru colaboratori. Sumele acordate au fost inregistrate, in mod eronat, in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare.”

Societatea a omis sa calculeze contributia pentru asigurari de sanatate de 6.5% asupra sumelor acordate angajatilor proprii si colaboratorilor.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, contributie pentru asigurari de sanatate, in suma de ... lei.

Pentru neplata, in termen a contributiei pentru asigurari de sanatate, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente, in suma de ... lei.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control din raportul de inspectie fiscala, inregistrat sub nr. .../2008, in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .../2008, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma totala de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei

a) Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei calculat, suplimentar, pentru anul 2006 si majorarile de intarziere aferente de ... lei

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala, organele de control au consemnat faptul ca:

- in anul fiscal 2006, societatea a inregistrat in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” suma de ... **lei**, fara a detine documente justificative si fara a tine cont de aceasta suma la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

- in perioada ... - ... 2006, societatea a inregistrat pe costuri (conturile 601 si 604) suma totala de ... **lei**, fara a putea prezenta documente justificative (facturi fiscale).

Urmare celor constatate, s-a majorat masa profitului impozabil, aferent anului 2006, cu suma de ... **lei**, pentru care a fost calculat, suplimentar, impozit pe profit in suma de ... **lei si majorari de intarziere aferente de ... lei.**

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine urmatoarele:

- in stabilirea bazei de impunere privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare documentele justificative si evidentele contabile ale societatii comerciale, care potrivit art. 64 din O.G. nr. 92/2003, reprezinta probe semnificative in determinarea bazei de impunere;

- in dimensionarea cheltuielilor nedeductibile si stabilirea diferentei ca baza impozabila privind impozitul pe profit, organele de inspectie nu au luat in considerare starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere.

- suma de ... **lei**, inregistrata in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” reprezinta cheltuiala cu sanatatea si securitatea in munca;

- cheltuielile in suma de ... **lei**, inregistrate in contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate”, reprezinta contravaloarea carburantilor auto, utilizati in scopul realizarii de venituri impozabile, probate cu documentul „*bon fiscal*” emis conform O.U.G. nr. 28/1999.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare depune situatia bonurilor fiscale pe baza carora au fost achizitionati carburantii auto, in anul 2006.

Din analiza documentelor aflate in dosarul cauzei precum si a celor prezentate de societatea contestatoare, se constata urmatoarele:

- pentru cheltuiala, in suma de ... **lei**, inregistrata in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” nu exista documente justificative care sa stea la baza inregistrarii acestora;

- pentru cheltuielile în suma de ... lei, societatea contestatoare a prezentat situația bonurilor fiscale privind achizițiile de carburanți precum și documentele justificative (bonuri fiscale care poartă stampila societății și nr. de înmatriculare al autovehiculului) care au stat la baza înregistrării acestei cheltuieli

În drept, art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, prevede:

“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Totodată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stipulează următoarele:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

De asemenea, art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Art. 1 alin. (2) din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind

întocmirea și utilizarea acestora, modificat prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 293/2006, precizează ca,

"(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;

b) bonul fiscal emis de aparatul de marcat fiscal utilizat în activitatea de taximetrie, în conformitate cu prevederile Legii nr. 38/2003 privind transportul în regim de taxi și în regim de închiriere, cu modificările și completările ulterioare;

c) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, însoțit de documentul care atestă plata prin cardurile bancare ale societăților comerciale;

d) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.

Fata de cele aratate mai sus, se reține ca, în mod legal, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere, pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli înregistrate fără a avea la baza documente justificative.

De asemenea, se reține ca, în mod legal, societatea contestatoare a înregistrat cheltuielile în suma totală de ... lei pe baza bonurilor fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare.

Avand in vedere cele retinute, se va **respinge** contestatia formulata de petenta pentru suma de ... **lei**, impozit pe profit aferent cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila fara a avea la baza documente justificative.

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de majorari de intarziere aferente, in suma de ... **lei**,

Totodata, se va **admite** contestatia formulata de petenta pentru impozitul pe profit, in suma de ... **lei si majorarile de intarziere** aferente, in suma de ... **lei**.

b) Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei calculat, suplimentar, pentru anul 2007 si majorarile de intarziere aferente de ...lei

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala, organele de control au consemnat faptul ca, in anul 2007, societatea a inregistrat pe costuri suma de ... **lei**, fara a avea la baza documente justificative, astfel:

- ... **lei**, in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”;
- ... **lei**, in contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate”;
- ... **lei**, in contul 628, "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti”;
- ... **lei**, in contul 602 „Cheltuieli cu materiale consumabile”.

Urmare celor constatate, organele de inspectie au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... **lei** pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit in suma de ... **lei**.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... **lei**.

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine urmatoarele:

- in stabilirea bazei de impunere privind impozitul pe profit, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare documentele justificative si evidentele contabile ale societatii comerciale, care potrivit art. 64 din O.G. nr. 92/2003, reprezinta probe semnificative in determinarea bazei de impunere;

- in dimensionarea cheltuielilor nedeductibile si stabilirea diferentei ca baza impozabila privind impozitul pe profit, organele de inspectie nu au luat in considerare starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere.

- suma de ... **lei**, inregistrata in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare” reprezinta reprezentand garantii la lucrarile efectuate, trecute din contul rectificativ 471 „Cheltuieli inregistrate in avans” asupra costurilor activitatii de exploatare.

- cheltuielile in suma de ... **lei**, inregistrate in contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate”, reprezinta contravaloarea carburantilor auto, utilizati in scopul realizarii de venituri impozabile, probate cu documentul „*bon fiscal*” emis conform O.U.G. nr. 28/1999.

- organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala in suma de ... **lei**, reprezentand contravaloarea unor materiale de instalatii, ca fiind achizitionate fara documente justificative, desi, a fost prezentata factura fiscala nr. .../2007 emisa de SC Y SRL.

Totodata, petenta precizeaza faptul ca, in cursul anului 2007, a inregistrat in mod eronat venituri in suma de ... **lei**, suma ce reprezinta, in fapt avansuri, conform facturilor nr. ... si .../ 2007;

- aceste facturi au fost inregistrate prin urmatoarea operatiune contabila: 4111 „Clienti” = 704 „Venituri din lucrari executate” in loc de, 4111 „Clienti” = 419 „Clienti creditor” ;

- prin inregistrarea, eronata, in contul de venituri a sumei de ... **lei**, societatea a determinat in plus impozit pe profit, in suma de ... **lei**.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare depune o serie de documente, astfel:

- situatia privind constituirea garantiilor de buna executie a lucrarilor executate (sume inregistrate in contul 471 „Cheltuieli inregistrate in avans”;

- documente justificative pentru sumele inregistrate in contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate” (copii facturi si situatia bonurilor fiscale pe baza carora au fost achizitionati carburantii auto, in anul 2007);

- situatia avansurilor incasate, evidentiata eronat in conturile de venituri.

- contractele de executie de lucrari incheiate cu SC W SA si contractul de subantrepriza incheiat cu SC Q SA;

- ordinul de incepere a lucrarilor cuprinse in contractul .../2007;

- declaratia rectificativa privind impozitul pe profit pentru anul 2007;

- Bilantul contabil incheiat la ...2007 insotit de balanta de verificare intocmita la aceeasi data.

Din analiza documentelor aflate in dosarul cauzei precum si a celor prezentate de societatea contestatoare, se constata urmatoarele:

a) cu privire la suma de ... lei, inregistrata in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”

In fapt, SC X SRL, in calitate de executant, a incheiat Contractul de executie de lucrari nr. .../2007 cu SC W SA, in calitate de achizitor.

Obiectul contractului il constituie programul de investitii *Retehnologizarea sistemului de termoficare in municipiul Deva.*

Pentru executarea unor parti de lucrari de termoficare, cuprinse in acest program, SC X SRL a incheiat, cu SC Q SA, Contractul de subantrepriza nr. .../2007.

Pentru lucrarile executate, SC Q SA a emis catre SC X SRL facturile fiscale nr. : .../2007,.../2007, .../2007 si 500017/30.08.2007.

Contravaloarea lucrarilor executate in baza contractului de subantrepriza, facturate catre societatea contestatoare, reprezinta cheltuiala de exploatare.

In mod eronat, societatea a inregistrat in contul 471 „Cheltuieli inregistrate in avans”, parte din contravaloarea acestor facturi, cu explicatia *garantie*.

Ulterior , aceste sume, inregistrate eronat, au fost inregistrate in contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”.

Se retine faptul ca, SC X SRL a facturat contravaloarea lucrarilor executate, in baza contractului de subantrepriza, catre SC W SA.

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

b) cu privire la suma de ... lei inregistrata in contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate”

Pentru o parte din cheltuielilor, inregistrate in contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate”, societatea contestatoare a prezentat situatia bonurilor fiscale privind achizitiilor de carburanti, in suma de ... lei, bonuri fiscale care poarta stampila societatii si nr. de inmatriculare al autovehiculului, care au stat la baza inregistrarilor din contabilitate.

c) cu privire la suma de ... lei, inregistrata eronat in conturile de venituri

In fapt, SC X SRL, in calitate de executant, a incheiat Contractul de executie de lucrari nr. .../2007 cu SC W SA, in calitate de achizitor.

Obiectul contractului il constituie programul de investitii *Retehnologizarea sistemului de termoficare in municipiul Deva*.

Potrivit art. 18 alin. (3) din contract, *Achizitorul are dreptul de a acorda avans executantului, daca acesta solicita[...]*.

In luna ... 2007, societatea contestatoare incaseaza suma de ... lei, de la SC W SA, pe baza facturilor fiscale nr. ... si ... emise in data de ...2007, facturi pe verso carora se face mentiunea *avans acordat conform contract nr. .../2007*.

Societatea comerciala a inregistrat, ca venituri (cont 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate") sumele cuprinse in facturile mentionate mai sus, conform NDS nr. ... si .../2007.

Ulterior, prin NDS nr. .../2007, societatea storneaza veniturile in suma de ... lei, (inregistrate conform NDS nr. ... si .../2007) suma pe care o inregistreaza cu acelasi NDS in contul 419 "Clienti creditori".

Societatea sustine ca, lucrarile ce fac obiectul contractului nr. .../2007 au inceput in anul 2008, in acest sens anexand Ordinul de incepere a lucrarilor nr. .../2008 emis de SC W SA Deva.

Se precizeaza ca in urma efectuării acestor operatiuni, societatea comerciala depune declaratia rectificativa privind impozitul pe profit, cod 101.

De asemenea, se precizeaza ca, Bilantul contabil la data de ...2007 a fost intocmit dupa efectuarea acestor operatiuni si depus in data de ...2008, dupa data incheierii inspectiei fiscale.

In drept, art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, prevede:

"Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora."

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu rezulta cu certitudine baza de calcul a impozitului pe profit aferent anului 2007, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra

cuantumului impozitului pe profit cuprins in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune **desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2008**, emisa de Administratia finantelor publice Deva, in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de ... lei aferent anului 2007 si majorarile de intarziere de ...lei, precum si capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la impozitul pe profit aferent anului 2007, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si majorarile de intarziere aferente

a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei, stabilita suplimentar pentru anul 2006 si majorarile de intarziere aferente de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, in sarcina societatii, taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei si majorari de intarziere aferente, motivand ca:

- in lunile ..., ... si ... 2006, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, fara a avea la baza documente justificative;

- la data de ...2006, societatea comerciala evidentiaza venituri impozabile in suma totala de ... lei, suma la care revine taxa pe valoarea adaugata colectata de ... lei;

- potrivit evidentelor contabile, societatea a evidentiat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei, astfel ca rezulta o diferenta neevidentiata in suma de ...lei;

- in mod eronat, societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila in loc de taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma de ... lei, conform facturii nr. .../2006 emisa de SC X SRL catre SC W SA;

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei.

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine ca:

- determinarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata, s-a facut prin neluarea in considerare a documentelor justificative si evidentelor contabile, care potrivit art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, constituie ponderea probelor in determinarea bazei de impunere.

- in fundamentarea modificarii bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie invoca lipsa documentelor justificative pentru cheltuielile inregistrate in contabilitate, desi au fost prezentate bonuri fiscale pentru carburantii achizitionati pe care era inregistrata denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului;

- organele de inspectie fiscala nu au constatat faptul ca, achizitiile de carburanti nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile;

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare depune situatia bonurilor fiscale pe baza carora au fost achizitionati carburantii auto, in anul 2006, bonuri fiscale care poarta stampila societatii si nr. de inmatriculare al autovehiculului.

In drept, art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, prevede:

“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Art. 146 alin. (1) lit. a) si alin. (2) din Legea br. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile urmatoare, stipuleaza:

“ (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”

Totodata, pct. 46 alin. (1) si alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza urmatoarele:

„ 46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

De asemenea, art. 1 alin. (2) lit. a) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora,

modificat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 293/2006, precizeaza ca,

"(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este stampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;[...]"

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, societatea contestatoare avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta bonurilor fiscale pe baza carora s-au aprovizionat carburantii auto.

De asemenea, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie au stabilit, suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei.

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca, stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de majorari de intarziere in suma de ... lei.

b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, stabilita suplimentar pentru anul 2007 si majorarile de intarziere aferente de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, in sarcina societatii, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, motivand ca:

- in perioada ... - ... 2007, societatea a dedus, in mod eronat, taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei, aferenta cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila (contul 604 „Cheltuieli cu materialele nestocate, contul 628 „Cheltuieli cu alte servicii prestate

de terti”, contul 602 „Cheltuieli cu materiale consumabile”) fara documente justificative;

- societatea comerciala a inregistrat cheltuieli cu chiriile pentru care a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, fara sa prezinte notificarea (proprietarului bunului inchiriat) privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute de art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei.

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine ca:

- determinarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata, s-a facut prin neluarea in considerare a documentelor justificative si evidentelor contabile, care potrivit art. 64 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, constituie ponderea probelor in determinarea bazei de impunere.

- in fundamentarea modificarii bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie invoca lipsa documentelor justificative pentru cheltuielile inregistrate in contabilitate, desi au fost prezentate bonuri fiscale pentru carburantii achizitionati pe care era inregistrata denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului;

- organele de inspectie fiscala nu au constatat faptul ca, achizitiile de carburanti nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile;

- in perioada ... - ... 2007, societatea a achitat bugetului de stat, in plus, taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unor venituri facturate, in valoare de ... lei, pentru care trebuia sa se aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr.571/2003, acestea fiind de natura lucrarilor de constructii montaj;

- cu ordinul de plata nr. .../2007, societatea comerciala a achitat catre bugetul statului suma de ... lei, desi aceeaasi suma facuse obiectul platii si in luna ... 2007;

- in balanta de verificare incheiata la ...2007 se evidentiaza taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de ... lei.

In sustinerea contestatiei, societatea contestatoare depune urmatoarele documente:

- documente justificative pentru sumele inregistrate in contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate” (copii facturi si situatia bonurilor fiscale pe baza carora au fost achizitionati carburantii auto, in anul 2007);

- situatia privind facturile ce cuprind contravaloarea lucrarilor pentru care trebuia sa se aplice masurile de simplificare prevazute de art. 160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contractele de executie de lucrari incheiate cu SC W SA;
- Bilantul contabil incheiat la ...2007 insotit de balanta de verificare intocmita la aceeasi data.

In drept, art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, prevede:

“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Art. 146 alin. (1) lit. a) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările următoare, stipulează:

“ (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”

Totodată, pct. 46 alin. (1) și alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizează următoarele:

„ 46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 64/2002, republicată, cu modificările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

De asemenea, art. 1 alin. (2) lit. a) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, modificat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 293/2006, precizează ca,

“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;[...]”

Potrivit art. 160 alin. 91) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

c) lucrările de construcții-montaj;

d) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele aflate în stare de faliment declarată prin hotărâre definitivă și irevocabilă;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme.”

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că din actele aflate în dosarul cauzei nu rezulta cu certitudine baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată aferentă anului 2007, D.G.F.P. a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra cuantumului taxei cuprinsă în decizia de impunere contestată, astfel încât să se aplice prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință, se impune **desființarea Deciziei de impunere nr. .../2008**, emisă de Administrația finanțelor publice Deva, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în suma de ... **lei și majorările** de întârziere de ... **lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă anului 2007, pe baza căruia a fost emisă această decizie,

urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza si celelalte argumente ale contestatoarei.

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii, in suma de ... lei stabilit suplimentar si majorarile de intarziere aferente de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in anul 2007, societatea a acordat, in anul 2007, prime pentru angajatii proprii cat si pentru colaboratori.

Pentru o parte din aceste sume acordate, societatea a retinut si virat la bugetul statului, impozit pe venit din salarii prin aplicarea unei cote de 10% asupra bazei de calcul.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit, in suma de ... **lei** (diferenta intre impozitul pe veniturile din salarii, calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de impozitare si impozitul pe veniturile din salarii, calculat de societate.)

Pentru neplata, in termen a impozitului pe veniturile din salarii, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente, in suma de ... **lei**.

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine ca sumele alocate salariatilor reprezinta cheltuieli cu protectia muncii, securitatea si sanatatea in munca decontate in numerar, in baza reglementarilor interne stabilite potrivit Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii.

In drept, potrivit art. 55 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, defineste veniturile din salarii, astfel:

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

De asemenea, art. 57 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

„Determinarea impozitului pe venitul din salarii

(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele:

- deducerea personală acordată pentru luna respectivă;
- cotizația sindicală plătită în luna respectivă;
- contribuțiile la fondurile de pensii facultative, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei a 200 euro;”

Fata de cele prezentate, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, impozitul pe venituri din salarii in suma de ... lei.

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca, stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe venituri din salarii, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de majorari de intarziere in suma de ... lei.

4. Cu privire la contributia pentru asigurari de sanatate, stabilita suplimentar, in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in anul 2007, societatea a acordat, in anul 2007, prime pentru angajatii proprii cat si pentru colaboratori, pentru care nu a calculat si retinut contributie pentru asigurari de sanatate.

In timpul si ca urmare controlului, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, o diferenta de contributie, in suma de ...lei.

Pentru neplata, in termen a contributiei pentru asigurari de sanatate, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente, in suma de ... lei.

Pe de alta parte, societatea contestatoare sustine ca sumele alocate salariatilor reprezinta cheltuieli cu protectia muncii, securitatea si sanatatea in munca decontate in numerar, in baza

reglementarilor interne stabilite potrivit Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii si nu datoreaza aceasta contributie.

In drept, art. 3 alin. (1) si alin. (2) din Ordinul nr. 617 din 13 august 2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate, precizeaza urmatoarele:

„(1) Angajatorii au obligația să calculeze, să rețină și să vireze lunar în contul deschis la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului, în a căror rază sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe, contribuția datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă, raportat la fondul de salarii realizat.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentelor norme metodologice, se înțelege totalitatea sumelor constituite și utilizate de persoanele fizice și juridice pentru plata drepturilor salariale sau/și drepturilor asimilate salariilor, așa cum sunt definite în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal.”

Art. 55 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, defineste veniturile din salarii, astfel:

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

Fata de cele prezentate, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit, suplimentar, contributie pentru asigurari de sanatate, in suma de **...lei**.

Avand in vedere cele aratate mai sus, se retine ca, stabilirea de majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura contributiei pentru asigurari de sanatate, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de majorari de intarziere in suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 213 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1. Admiterea contestatiei formulata de **SC Z SRL** impotriva **Deciziei de impunere nr. .../2008**, emisa de Administratia finantelor publice Deva, referitoare la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - **impozit pe profit**, stabilit suplimentar, aferent anului fiscal 2006;
- ... lei - **majorari de intarziere** aferente impozitului pe profit;
- ... lei - **taxa pe valoarea adaugata**, stabilita suplimentar pentru anul fiscal 2006.

2. Respingerea contestatiei formulata de **SC Z SRL** impotriva **Deciziei de impunere nr. .../2008**, emisa de Administratia finantelor publice Deva, referitoare la suma de lei, reprezentand:

- ... lei - **impozit pe profit**, stabilit suplimentar, aferent anului 2006;
- ... lei - **majorari de intarziere** aferente impozitului pe profit;
- ... lei - **taxa pe valoarea adaugata**, stabilita suplimentar pentru anul fiscal 2006.
- ... lei - **majorari de intarziere** aferente taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - **impozit pe veniturile din salarii**, stabilit suplimentar;
- ... lei - **majorari de intarziere** aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ...lei - **contributie pentru asigurari de sanatate**;
- ... lei - **majorari de intarziere** aferente contributiei pentru asigurari de sanatate.

3. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../2008, emisa de Administratia finantelor publice Deva, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiilor de plata, catre bugetul consolidat al statului, in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - **impozit pe profit**, stabilit suplimentar, pentru anul 2007;
- ...lei - **majorari de intarziere** aferente impozitului pe profit;
- ... lei - **taxa pe valoarea adaugata**, stabilita suplimentar, pentru anul 2007;

- ... lei - majorari de intarziere aferente taxa pe valoarea adaugata, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala contestat pentru aceeaasi perioada si acelasi tip de impozit, conform celor retinute mai sus.

Punctul 2 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la data comunicarii.