



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



ANAF

Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DRc 3245/01.08.2016

privind soluționarea contestației formulate de

S.C X S.R.L. Botoșani

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani
sub nr.AFJ/..... și la Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași sub **nr. ISR/.....**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani prin adresa nr.I....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR/..... din 20.07.2015 cu privire la contestația formulată de **S.C X S.R.L. Botoșani** cu sediul în localitatea Botoșani, str..... județul Botoșani, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Botoșani sub nr., cod unic de înregistrare RO împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- **S lei** -impozit pe venitul din salarii;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii ;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;

- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția individuală de asigurari pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați ;
- **S lei** -contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **S lei**-majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Având în vedere prevederile art.352 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căreia *“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare”*, contestațiile sunt soluționate în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarei la acțiune.

Contestația este semnată de către administratorul împuternicit al societății conform Procură nr.6303 autenticată în data de 25.11.2014, domnul și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 05.06.2015, prin adresa nr.IV/....., pe bază de semnătură și data depunerii contestației 03.07.2015, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani, unde a fost înregistrată sub nr.AFJ/.....

Contestația este însoțită de Referatul nr..... privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală prin care se propune respingerea contestației formulate de ca fiind neîntemeiată .

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.AFJ/....., contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., respectiv suma totală de **S lei** ce reprezintă:

- S lei** -impozit pe venitul din salarii;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii ;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

- **S lei** -contribuția individuală de asigurari pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați ;
- **S lei** -contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **S lei**-majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, solicitând admiterea contestației, precizând faptul că sumele stabilite de organele de control fiscal nu au fost just și corect calculate și deci societatea nu datorează aceste sume către bugetul de stat.

Xprecizează că organele de inspecție fiscală au considerat drept avantaje salariale acordate de societate directorului operativ, folosința gratuită a unor autovehicule împreună cu cheltuielile atribuibile acestora.

Se mai precizează că prin reîntregirea veniturilor cu suma de **S lei** (S lei cheltuieli de exploatare a autovehiculelor folosite de directorul operativ și suma de S lei evaluarea folosirii autoturismelor) s-au calculat impozite și contribuții împreună cu accesoriile aferente.

Xprecizează că în fapt societatea a pus la dispoziția directorului operativ un autoturism destinat exercitării atribuțiilor de serviciu ca personal de conducere în condițiile prevăzute de art.21 alin.(3) lit.n) și art.21 alin.(4) lit .t).

Se precizează că aplicarea deductibilității limitate prevăzute în Codul Fiscal era singura manieră de a respecta legea (autoturismul folosit nu se

încadra la excepțiile care permit deductibilitate integrală) și în conformitate cu art.45.1 alin (4) din Normele de aplicare a Codului fiscal “ persoana care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin.2.”

Se precizează faptul că societatea poate proba prin foi de parcurs că autovehiculele nu au fost folosite în scop personal și nu se poate identifica și cuantifica vreun avantaj raportat la numărul de kilometri parcuși în interesul personal din total kilometri înregistrați.

Petenta precizează că organele de inspecție fiscală, conform Raportului de inspecție fiscală au considerat avantaje salariale aferente directorului operativ și cheltuielile de protocol înregistrate de societate pentru mese servite și diverse bunuri alimentare în sumă totală de S lei. Se precizează că sumele înregistrate de societate ca și cheltuieli de protocol efectuate cu desfășurarea unor acțiuni și evenimente s-au încadrat în plafonul de 2%, iar o parte, “din prudență și din cauza unei documentări minimale au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit”.

În concluzie, societatea contestatoare solicită anularea totală a Deciziei de impunere nr..... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, urmare a verificării efectuate la **X**, pentru perioada 01.08.2012-31.01.2015, au stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 29.05.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 29.05.2015, în sarcina societății suma de **S lei**, reprezentând impozit pe veniturile din salarii, accesorii aferente acestora, contribuții aferente veniturilor din salarii și accesorii aferente acestora.

În urma inspecției fiscale s-a modificat baza de impunere cu suma totală netă de **S lei**, ca urmare a identificării unor avantaje de natura salarială care nu au fost impozitate de către societate, după cum urmează :

Din verificarea documentelor financiar – contabile înregistrate în evidența societății, echipa de inspecție fiscală a constatat că **X** a achitat contravaloarea unor mese servite și a unor produse alimentare, în sumă totală de **S lei**, cuprinse în facturi și/sau bonuri fiscale emise de furnizori din Botoșani, precum și din alte localități din țară. Decontarea acestor bunuri și servicii s-a efectuat fie prin întocmirea de deconturi justificative pentru avansurile de trezorerie primite de anumiți angajați (în principal dl.Mustață Liviu Marius-director operativ; dl..... auto; dl. Anghelache

Dragoș-șef compartiment întreținere, d-șra. Florentina secretară, etc), fie prin achitarea directă din casieria unității sau prin virament bancar.

Organele de inspecție fiscală precizează că, având în vedere faptul că în timpul efectuării inspecției fiscale nu s-au identificat documente (altele decât facturile și bonurile fiscale) din care să rezulte clar cine a beneficiat de bunurile și serviciile menționate, precum și scopul în care acestea au fost acordate, s-au solicitat explicații scrise domnului Mustață Marius Liviu, în calitate de administrator împuternicit și totodată director operativ al societății verificate, precum și domnilor

Pe motivul că nu s-au pus la dispoziția echipei de inspecție fiscală (deși solicitate în repetate rânduri) documente din care să rezulte în primul rând cine a beneficiat de serviciile de alimentație publică/produsele alimentare, în ce scop au fost acordate și având în vedere că răspunsurile celor 3 angajați ai societății nu au oferit informații concludente în acest sens, inspectorii fiscali le-au asimilat avantajelor de natura salarială.

Echipa de inspecție fiscală face precizarea că pentru perioada august 2012-ianuarie 2015 nu s-au identificat sume înregistrate în contul 623- „Cheltuieli de protocol” pe care societatea să le fi considerat de la sine deductibile din punct de vedere fiscal. Totodată se menționează că întreaga sumă ce figurează în acest cont, conform fișei contului și balanței de verificare, se regăsește în categoria cheltuielilor considerate de societate ca nedeductibile fiscal, așa cum rezultă din registrul de evidență fiscală și din declarațiile cod 101, cu precizarea că în anul 2012 s-au contabilizat sumele fără TVA, iar ulterior, în contul 623 s-au înregistrat facturile la valoarea integrală, inclusiv TVA. Neidentificându-se cu precizie persoanele beneficiare și ținând cont că în perioada supusă inspecției fiscale, domnul și-a exercitat prerogativele de administrator împuternicit, cu putere de decizie asupra angajării de tranzacții economice în limita sumei de 10.000 euro / tranzacție, fiind totodată angajatul societății cu contract individual de muncă, având funcția de director operativ în cadrul **X**, organul de inspecție fiscală a considerat că aceste avantaje de natura salarială pot fi atribuite doar domnului

Avantajele stabilite cu ocazia inspecției fiscale au fost supuse impunerii, ținând cont de prevederile art.55 alin. (2) lit. k) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”, ale pct. 70 lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004: „La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi: b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, chereștea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele”, ale pct. 74 din același act normativ:

„Veniturile în natură, precum și avantajele în natură primite cu titlu gratuit sunt evaluate la prețul pieței la locul și data acordării avantajului....”.

Totodată din verificarea documentelor financiar – contabile înregistrate în evidența societății, echipa de inspecție fiscală a constatat că **Xa** înregistrat, pe baza de facturi și/sau bonuri fiscale emise de diverși furnizori din țară, cheltuieli privind consumul de combustibili, piese de schimb și accesorii auto, cheltuieli privind servicii de reparații și întreținere auto, asigurări casco și RCA, rovinetă, dobânzi, diferențe de curs valutar și comisioane diverse, timbru de mediu și numere provizorii/preferențiale aferente funcționării autoturismelor marca Volkswagen Tiguan aflate în folosința societății (cu numerele de înmatriculare B-23-FMT și B-154-ART), în baza contractelor de leasing financiar încheiate cu Unicredit Leasing Corporations IFN S.A.

Din constatările organului de inspecție fiscală, rezultă că **Xnu** deține și nu a prezentat la control foi de parcurs întocmite pentru justificarea consumului de carburant, exercitându-și dreptul de deducere pentru TVA și cheltuielile direct atribuibile celor 2 mijloace de transport în procent de 50%. Se menționează ca acest aspect a reieșit atât din fișele conturilor de cheltuieli (din categoria celor mai sus-menționate), precum și din registrul de evidență fiscală întocmit de către societate trimestrial, cu ocazia calculului impozitului pe profit.

Prin Nota explicativă data în 22.05.2015, organele fiscale au solicitat explicații, domnului director operativ al societății, cu privire la motivul pentru care proporția de 50% din contravaloarea cheltuielilor legate de funcționarea autoturismelor B-23-FMT și B-154-ART, considerată de societate ca fiind nedeductibilă fiscal, nu a fost tratată drept avantaj în natură și nu a fost impozitată ca venit salarial al angajaților care le-au folosit. Se menționează că declarația domnului Mustăța Marius Liviu referitoare la aceasta întrebare a fost următoarea: „ B-23-FMT și B-154-ART= VW Tiguan, utilizat de directorul operativ-persoana funcție conducere, în vederea exercitării atribuțiilor de serviciu, a deplasării pe distanța dus-întors de la domiciliu (București) la locul de munca (Botoșani)”.

Din răspunsul dat, se reține că domnul director Mustăța Marius Liviu nu a făcut mențiuni și nici nu a prezentat niciun fel de documente în susținerea celor declarate. În consecință, având în vedere lipsa forței probante a informațiilor scrise primite, organul de inspecție fiscală nu și-a însușit punctul de vedere al contribuabilului referitor la transportul în interes de serviciu, și nici la transportul domnului director între localitatea de domiciliu-București și localitatea în care-și desfășoară activitatea-Botoșani (și retur). Se menționează că efectuarea acestui gen de parcurs ar rezulta doar din întocmirea documentului justificativ prevăzut de lege, respectiv foaia de parcurs, document care nu a fost întocmit nici măcar o dată în perioada supusă inspecției fiscale și nu a fost prezentat la control de către

societate. Se precizează că legea prevede că, în cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă, se consideră că vehiculul este utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile. Organul de inspecție fiscală subliniază că pe ruta Botoșani-București și retur există numeroase mijloace de transport în comun (tren, autocar, microbuz), astfel încât nu se poate reține ideea că transportul domnului director de la locul de munca la domiciliu și retur, cu utilizarea autoturismelor B-23-FMT și B-154-ART, poate fi considerat ca parcurs în interesul activității economice a **X**.

Având în vedere constatările anterior prezentate, organele de inspecție fiscală au reîncadrat sumele privind cheltuielile de protocol în sumă totală netă de **S lei** și cheltuielile nedeductibile ce reprezintă 50% din cheltuielile atribuite mijloacelor de transport cu numere de înmatriculare B-23-FMT și B-154-ART în sumă totală netă de **S lei**, ca avantaje salariale și au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă totală de **S lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii în sumă de **S lei**, accesorii aferente acestora în sumă de **S lei**, contribuții aferente veniturilor din salarii în sumă totală de **S lei** și accesorii aferente acestora în sumă totală de **S lei**.

Accesoriile au fost stabilite pentru perioada 25.09.2012-28.05.2015 pentru neachitarea la scadență a debitelor pentru care au fost calculate.

Invocând prevederile art. 11 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. t), art. 25 alin.(1), art. 45.1 alin. (3), art. 55 alin. (2) li.k), art. 55 alin.(3), art. 57 alin.(2), art.145.1 alin. (1), art. 296.5 alin. (1-2), art. 296.5 alin. (4), art. 296.5 alin. (5), art. 296.3 alin. (1), art. 296.18 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6, art. 10 , art.49, art. 52 alin. (1), art. 65 alin. (1), art. 94, art. 97 alin. (3), art.120 alin. (2) și (7), art. 120¹ alin. (1) și (2) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art. 91 alin.(1), art 96 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. din 29.05.2015, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, prin care au stabilit în sarcina **X**, obligații fiscale în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** -impozit pe venitul din salarii;
- S lei** -majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii ;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii

- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția individuală de asigurari pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați ;
- **S lei** -contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **S lei**-majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile X, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

X, are ca obiect de activitate Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp), cod CAEN 1413, capital social lei și codul de înregistrare fiscală RO

Administrarea activității contribuabilului este asigurată de dl. Mustăță F. Marius Liviu împuternicit conform Procură nr.6303 autenticată în data de 25.11.2014 .

Perioada verificată: 01.08.2012-31.01.2015

1. Cauza supusă soluționării este dacă Xdatorează bugetului de stat suma de S lei, reprezentând impozit pe veniturile din salarii și suma de S reprezentând contribuții aferente veniturilor din salarii în condițiile în care organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile de protocol în sumă de S lei și cheltuielile nedeductibile fiscal în procent de 50% din costurile cu carburanții și alte cheltuieli aferente mijloacelor de transport în valoare totală netă de S lei, pe care societatea nu le poate justifica, ca avantaje de natură salarială.

In fapt, potrivit constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr., organelor de inspecție fiscală, au reîncadrat sumele privind cheltuielile de protocol în sumă de **S lei** și sumele privind cheltuielile nedeductibile fiscal în procent de 50% din costurile cu carburanții și alte cheltuieli aferente mijloacelor de transport cu număr de înmatriculare B-23-..... utilizate de directorul operativ în valoare totală netă de **S lei**, ca avantaje salariale și au stabilit în sarcina societății impozit pe veniturile din salarii în sumă de **S lei**, accesorii aferente acestora în sumă totală de **S lei**, contribuții aferente veniturilor din salarii în sumă totală de **S lei** și accesorii aferente acestora în sumă de **S lei**.

Avantajele stabilite cu ocazia inspecției fiscale au fost supuse impunerii, ținând cont de prevederile art.55 alin. (2) lit. k) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”, ale pct. 70 lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004: „La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi: b)

acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele”, ale pct. 74 din același act normativ: „Veniturile în natură, precum și avantajele în natură primite cu titlu gratuit sunt evaluate la prețul pieței la locul și data acordării avantajului....”.

X precizează că, în ceea ce privește suma **S lei** reprezentând cheltuielile nedeductibile fiscal în procent de 50% din costurile cu carburanții și alte cheltuieli aferente mijloacelor de transport, în fapt, societatea a pus la dispoziția directorului operativ un autoturism destinat exercitării atribuțiilor de serviciu ca personal de conducere în condițiile prevăzute de art.21 alin.(3) lit.n) și art.21 alin.(4) lit .t).

Se precizează că aplicarea deductibilității limitate prevăzute în Codul Fiscal era singura manieră de a respecta legea (autoturismul folosit nu se încadra la excepțiile care permit deductibilitate integrală) și în conformitate cu art.45.1 alin (4) din Normele de aplicare a Codului fiscal “ persoana care aplică deducerea limitată de 50% nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs prevăzute la alin.2.”

În ceea ce privește suma de **S lei**, **X**precizează că suma a fost înregistrată ca și cheltuieli de protocol efectuate cu desfășurarea unor acțiuni și evenimente ce s-au încadrat în plafonul de 2%, iar o parte, “din prudență și din cauza unei documentări minimale au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit.”

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului....”

iar pct 49² din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004 precizează:

„În sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv în scopul activității economice sunt cele prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată. Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul

utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, inclusiv cele înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele de curs valutar etc....”

În speță sunt aplicabile și prevederile:

art. 145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(....) se limiteaza la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice”,

pct 45¹, alin(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004:

“În aplicarea art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului....”;

pct 45¹, alin(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004:

“În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147¹ din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C- 268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și

să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.”;

pct 45¹, alin(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004:

“În cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă se consideră că vehiculul este utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile. Reprezintă vehicule utilizate de angajator pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă vehiculele utilizate pentru transportul angajaților de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la locul de muncă, precum și de la locul de muncă la reședința angajaților/locul convenit de comun acord. Prin angajați se înțelege salariații, administratorii societăților comerciale, directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii și persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care persoana impozabilă suportă drepturile legale cuvenite acestora.”;

- pct 45¹, alin(4) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr 44/2004:

“Utilizarea unui vehicul în folosul propriu de către angajații unei persoane impozabile ori pentru a fi pus la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, este denumită în continuare uz personal. Transportul la și de la locul de muncă al angajaților în alte condiții decât cele menționate la alin. (3), este considerat uz personal al vehiculului. Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal....”.

Se reține faptul că prin Nota explicativă data în 22.05.2015, organele fiscale au solicitat explicații domnului director operativ al Xcu privire la motivul pentru care proporția de 50% din contravaloarea cheltuielilor legate de funcționarea autoturismelor B-23-FMT și B-154-ART, considerată de societate ca fiind nedeductibilă fiscal, nu a fost tratată drept avantaj în natură și nu a fost impozitată ca venit salarial al angajaților care le-au folosit.

Se reține că declarația domnului referitoare la aceasta întrebarea pusă de organele de inspecție fiscală a fost următoarea: „ B-23-FMT și B-154-ART= VW Tiguan, utilizat de directorul operativ-persoana funcție conducere în vederea exercitării atribuțiilor de serviciu, a deplasării

pe distanța dus-întors de la domiciliu (București) la locul de muncă (Botoșani)”.

Din răspunsul la aceasta întrebare și ținând cont de documentele existente la dosarul contestației, se reține că domnul director Mustață Marius Liviu nu a făcut mențiuni și nici nu a prezentat niciun fel de documente în susținerea celor declarate. În consecință, având în vedere lipsa forței probante a informațiilor scrise primite, în mod legal organul de inspecție fiscală nu și-a însușit punctul de vedere al contribuabilului referitor la transportul în interes de serviciu, și nici la transportul domnului director între localitatea de domiciliu-București și localitatea în care-și desfășoară activitatea-Botoșani (și retur).

Din prevederile legale menționate mai sus rezultă că, în cazul vehiculelor utilizate pentru transportul angajaților la și de la locul de muncă, se consideră că vehiculul este utilizat în scopul activității economice atunci când există dificultăți evidente în folosirea altor mijloace de transport adecvate, cum ar fi lipsa mijloacelor de transport în comun, decalajul orarului mijloacelor de transport în comun față de programul de lucru al persoanei impozabile.

Se reține faptul că organul de inspecție fiscală a precizat că pe ruta Botoșani-București și retur există numeroase mijloace de transport în comun (tren, autocar, microbuz), astfel încât nu se poate reține ideea că transportul domnului director de la locul de muncă la domiciliu și retur, cu utilizarea autoturismelor B-23-FMT și B-154-ART, poate fi considerat ca parcurs în interesul activității economice a **X**.

Speței îi sunt incidente și prevederile art.21 alin.(3) din Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.33 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“Art.21.

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

și punct.33 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„pct.33. Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile. În cadrul cheltuielilor de protocol, la calculul profitului impozabil, se includ și cheltuielile înregistrate

cu taxa pe valoarea adăugată colectată potrivit prevederilor titlului VI din Codul fiscal, pentru cadourile oferite de contribuabil, cu valoare egală sau mai mare de 100 lei “.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală au precizat în Raportul de inspecție fiscală nr. că **Xa** înregistrat în contabilitate contravaloarea unor mese servite și a unor produse alimentare, în suma totală de **S lei**, cuprinse în facturi și/sau bonuri fiscale emise de furnizori din Botoșani, precum și din alte localități din țară, cheltuieli ce au fost înregistrate în contul 623-„Cheltuieli de protocol,, și care au fost considerate, de societate, ca nedeductibile fiscal în proporție de 100% la calculul impozitului pe profit, conform registrului de evidență fiscală și declarațiilor privind impozitul pe profit pentru anii 2012-2014 (cod 101).

Din documentele anexate la dosarul contestației se reține faptul că răspunsul dat de dl. director operativ Mustață Marius Liviu la întrebarea nr. 4 din Nota explicativa din 22.05.2015 , Notă explicativă dată de organele de inspecție fiscală, este următorul: *„Diversele servicii de alimentație publică, generate în mod neașteptat, strict necesare și pentru care nu s-a putut realiza documentarea acțiunii. În cadrul plafonului deductibil s-au inclus doar acțiunile pregătite din timp. Cheltuielile de protocol sunt cheltuielile ocazionate de acordarea unor tratații și mese partenerilor de afaceri, clienți si furnizori, efectuate în scopul bunei derulări a afacerii.”*

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

iar art.49 alin.(1) și (2) și art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precizează:

“Art. 49 Mijloace de probă

(1) *Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.*

(2) *Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:*

a) *solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;*

b) *solicitarea de expertize;*

c) *folosirea înscrisurilor;*

d) *efectuarea de cercetări la fața locului;*

e) *efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz”*

„Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că în susținerea contestației contribuabilul nu a făcut dovada cu documente care să furnizeze informațiile solicitate de lege și nu a depus documente din care să rezulte că respectivele cheltuieli sunt cheltuieli de protocol efectuate în scopul desfășurării activității și nu în interes personal.

În ceea ce privește definirea veniturilor din salarii prevederile art. 55 alin .(1) și alin.(2) lit. k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează:

“Art. 55 Definirea veniturilor din salarii

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

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

și pct.70 și 74 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„70. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi:

a) utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii, în scop personal, cu excepția deplasării pe distanță dus-întors de la domiciliu la locul de muncă; ”.

b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele”.

“74. Veniturile în natură, precum și avantajele în natură primite cu titlu gratuit sunt evaluate la prețul pieței la locul și data acordării avantajului. ”

Având în vedere textele de lege mai sus citate, se reține că 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. La stabilirea veniturilor impozabile din salarii se au în vedere și avantajele în bani și în natură, respectiv orice foloase primite de salariat ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă, cum ar fi *utilizarea unui vehicul de orice tip din patrimoniul societății în scop personal, acordarea de produse alimentare, precum și sumele*

acordate pentru distracții sau recreere, cu excepția celor menționate ca fiind neimpozabile, în înțelesul impozitului pe venit.

Totodată art. 296⁵ și art. 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

„Art 296⁵ Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.

(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296³ lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296³ lit. a) și b).

[...]

(2) Pentru persoanele prevăzute la art. 296³ lit. e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art. 296¹⁵ și art. 296¹⁶ lit. b). În baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art. 296¹⁷ alin. (6).

(3) Pentru persoanele prevăzute la art. 296³ lit. e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute acordate persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art. 296³ lit. e) și g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale reprezintă suma câștigurilor brute realizate lunar de persoanele prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), respectiv salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională.

„Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

[...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

b²) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

d²) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;

e) 0,15% - 0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator;

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.

(5) Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art. 296¹⁵ și, după caz, la art. 296¹⁶.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate se reține că baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale individuale precum și cele datorate de angajatori este constituită din câștigul brut lunar realizat de persoanele impozabile așa cum sunt definite la art. 55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din prevederile legale enunțate se reține că angajatorii au obligația de a calcula, reține și vira contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea salariilor brute realizate lunar de salariați; angajații datorează contribuții sociale prin aplicarea cotelor asupra unei baze lunare de calcul constituită de veniturile brute de natură drepturilor salariale realizate lunar.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii, acesta a fost stabilit asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 16% în conformitate cu prevederile art. 57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„Art. 57 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.*”

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat suma netă de **S lei** reprezentând cheltuielile de protocol în sumă de **S lei** și sumele privind cheltuielile nedeductibile fiscal în procent de 50% din costurile cu carburanții și alte cheltuieli aferente mijloacelor de transport în valoare totală netă de **S lei**, ca și avantaje de natură salarială fiind supuse impunerii conform art. 55 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care, în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“(1) *Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozit pe veniturile din salarii în sumă de **S lei**, și contribuții aferente veniturilor din salarii în sumă totală de **S lei**.*

2. Referitor la accesoriile în sumă de S lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă S lei) aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor aferente veniturilor din salarii, cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L. Botoșani datorează aceste accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitele asupra cărora au fost calculate, respectiv impozitul pe veniturile din salarii în sumă de S lei și contribuțiile aferente veniturilor din salarii în sumă de S lei.

În fapt, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei** aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor aferente veniturilor din salarii în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitele reprezentând impozit pe veniturile din salarii în sumă de **S lei**, respectiv contribuții aferente veniturilor din salarii în sumă de **S lei**.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

„Art. 120¹-(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere că la capitolul III, punctul 1 din prezenta contestație s-a respins ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe veniturile din

salarii în sumă **S lei** și pentru contribuțiile aferente veniturilor din salarii în sumă de **S lei**, urmează să se respingă contestația și pentru accesoriile aferente, respectiv suma de **S lei** reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de **S lei** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor aferente veniturilor din salarii, conform principilui de drept „accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art.1 *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de **Xîmpotriva** Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei** și reprezintă:

- **S lei** -impozit pe venitul din salarii;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii ;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția individuală de asigurari pentru șomaj reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați;

- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru șomaj reținută de la asigurați ;
- **S lei** -contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- **S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- **S lei**-majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- **S lei** -penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice:

Art.2 Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Curtea de Apel Suceava.