



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043
Fax : + 021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr .447/2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC / din /,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr./2009**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului /, prin adresa nr./, cu privire la contestația formulată de /, având sediul social în /, /nr./, cod /, județul /, cod unic de înregistrare / și fiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. /, împotriva deciziei de impunere nr./ emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr./, întocmite de organe de control din cadrul /.

Societatea contestă suma totală de / lei, reprezentând:

- impozit pe salarii suplimentar / lei
- majorări întârziere impozit salarii suplimentar / lei
- penalități întârziere impozit salarii suplimentar / lei
- penalități întârziere stopaj la sursă impozit salarii suplimentar / lei
- CAS angajator suplimentară / lei
- majorări de întârziere CAS angajator suplimentară / lei
- penalități de întârziere CAS angajator suplimentară / lei
- CAS angajat suplimentară / lei
- majorări întârziere CAS angajat suplimentară / lei
- penalități întârziere CAS angajat suplimentară / lei
- penalități întârziere stopaj la sursă CAS angajat suplimentară / lei
- CASS angajator suplimentară / lei
- majorări de întârziere CASS angajator suplimentară / lei
- penalități de întârziere CASS angajator suplimentară / lei
- CASS angajat suplimentară / lei
- majorări întârziere CASS angajat suplimentară / lei
- penalități întârziere CASS angajat suplimentară / lei
- penalități întârziere stopaj la sursă CASS angajat suplimentară / lei

- șomaj angajator suplimentar / lei
- majorări de întârziere șomaj angajator suplimentar / lei
- penalități de întârziere șomaj angajator suplimentar / lei
- fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar / lei
- majorări de întârziere fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar / lei
- penalități de întârziere fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar /lei
- CM din FNUASS suplimentar / lei
- majorări de întârziere CM din FNUASS suplimentar / lei
- fond pentru garantarea creanțelor salariale suplimentar /ei
- majorări de întârziere fond pentru garantarea creanțelor suplimentară / lei
- majorări de întârziere impozit persoane juridice nerezidente / lei
- majorări de întârziere impozit persoane fizice nerezidente / lei
- fond handicapați 4% suplimentară / lei
- majorări de întârziere fond handicapați 4% suplimentară - lei
- penalități de întârziere fond handicapați 4% suplimentară - lei
- impozit pe profit suplimentar - lei
- majorări de întârziere la impozit pe profit - lei
- TVA suplimentară - lei
- majorări de întârziere la TVA de plată suplimentară - lei
- penalități de întârziere la TVA de plată suplimentară - lei

Contestația a fost depusă la Direcția generală a finanțelor publice a județului–, la data de 06.05.2009 așa cum reiese din ștampila registraturii, în termenul prevăzut de art.207 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, față de data de -, data primirii de către societatea contestatoare raportului de inspecție fiscală nr.-, a dispoziției nr.- și a deciziei de impunere nr.-, întocmite de organe de control din cadrul -, așa cum rezultă din buletinul de expediție nr.- aflat în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.b) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată - din -.

I. Prin contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr.-, a dispoziției nr.- și a deciziei de impunere nr.-, întocmite de organe de control din cadrul - contestatoarea solicită următoarele :

A. – suspendarea executării actelor administrative fiscale până la soluționarea contestației prin decizie separată privind soluționarea cererii de suspendare a executării, conform art.185 pct. 11.1 și pct. 11.7 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

B. – anularea actelor administrative fiscale deoarece au fost emise fără respectarea prevederilor legale fiind, pe cale de consecință, neîntemeiate și neconforme cu normele legale în vigoare.

A. În motivarea cererii de suspendare a executării actelor administrative fiscale, petenta precizează că a contestat toate sumele stabilite ca obligații suplimentare de plata, în total - lei, menționând, totodată, că a primit decizia nr.- în data de -, astfel încât data la care ar trebui aceasta achitată este 5 a lunii următoare primirii, respectiv -. Se arată, de asemenea, că în cazul începerii executării silită există un pericol iminent pentru producerea unei pagube ireversibile deoarece măsurile de executare silită se pot întinde asupra tuturor veniturilor și bunurilor societății ceea ce poate conduce la închiderea activității, cu repercusiuni sociale asupra salariaților, prin pierderea locurilor de muncă. Contestatoarea arată că prin suspendarea executării silită, chiar și în cazul respingerii contestației, nu există pericolul de a nu se putea valorifica titlul de creanță deoarece au fost instituite măsuri asigurătorii asupra unor bunuri ale societății în baza deciziei nr.- emisă de - și a proceselor verbale de sechestru nr.-, nr.-, nr.-, nr.-, nr. 10062/2008 și nr. -.

Având în vedere cele precizate mai sus, în temeiul art.185 pct. 11.7 din Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005, contestatoarea solicită ca, printr-o decizie separată să se dispună suspendarea executării actelor administrative fiscale până la soluționarea contestației.

B. În susținerea contestației împotriva actelor administrative fiscale, respectiv a raportului de inspecție fiscală nr.-, a dispoziției nr.- și a deciziei de impunere nr.-, întocmite de organe de control din cadrul -, contestatoarea arată ca acestea au fost abuziv elaborate, lezându-se drepturile societății în ceea ce privește :

- acordarea unor ajutoare sociale angajaților conform Legii nr.130/1996 privind contractul colectiv de muncă, a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a Legii nr.53/2003 privind Codul muncii;

- acordarea unor drepturi angajaților reprezentând ajutoare sociale prevăzute de Legea nr.631/2002 a bugetului de stat pe anul 2003, Legea nr.507/2003 a bugetului de stat pe anul 2004, Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă;

- deducerea unor cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile reglementate de Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și de Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, modificată prin Hotărârea Guvernului nr.1579/2007;

- deducerea TVA pentru servicii efectuate de terți, în condițiile în care au existat contracte încheiate în forma scrisă pentru operațiuni taxabile prevăzute de Codul fiscal și Normele acestuia de aplicare;

- nerespectarea răspunsurilor date de Direcția generală legislație impozite directe prin adresele nr.- și nr.-

De asemenea, contestatoarea precizează faptul ca organele de control au încălcat prevederile art.107 din Codul de procedură fiscală în sensul cu nu i-au prezentat, în timp util, constatările și consecințele finale ale acestora, pentru ca să își poata prezenta în scris punctul de vedere la încheierea inspecției fiscale.

În plus, inspecția fiscală s-a desfășurat fragmentat, la intervale mari de timp, perturbând sau chiar blocând activitatea societății pe parcursul a trei luni în - și o lună în -. Echipa de control a avut ca obiectiv verificarea obligațiilor contestatoarei pe perioada -, perioada pentru care societatea a mai fost verificată în urma depunerii deconturilor prin care solicita rambursarea TVA, astfel fiind încălcate prevederile art.105 alin.2 și alin.3 din Codul de procedură fiscală în sensul că inspecția fiscală trebuia să fie efectuată o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioada supusă impozitării. Societatea arată ca pentru perioada 2003-2008 au fost rambursate toate sumele solicitate și dovedite prin deconturile de TVA depuse, astfel ca stabilirea unor sume prin raportul de inspecție fiscală pentru aceeași perioadă și în baza aceluiași documente, respectiv sumele de TVA de - lei cu majorări de întârziere de - lei și penalități de întârziere de - lei, a fost făcută în mod abuziv.

De asemenea, tot în mod abuziv, organele de control a obligat angajații societății să refacă statele de plată a salariilor pentru lunile aprilie și decembrie din anii 2003, 2004, 2005 și 2006, august 2004, iulie 2005 și lunilor iulie și august 2007, pentru a include în aceste documente ajutoarele sociale, tichetele valorice sau tichetele cadou.

De asemenea, societatea considera abuzivă măsura stabilită prin Dispoziția dată de -, de înregistrare în evidența contabilă, din luna aprilie 2009, a cheltuielilor cu contribuțiile sociale stabilite suplimentar de către inspectorii fiscali, în condițiile în care Decizia de impunere nr- a obligațiilor de plată a fost emisă ulterior Dispoziției privind înregistrarea în contabilitate a sumelor stabilite ca obligații de plată.

1. În ceea ce privește impozitul suplimentar pe veniturile din salarii, contestatoarea arată că inspectorii au stabilit în mod abuziv impozit pe veniturile din salarii pentru primele de Paște și de Craciun acordate în anii 2003, 2004, 2005, 2006 angajaților care nu au copii minori, pentru tichetele valorice acordate tuturor salariaților cu ocazia concediilor de odihnă în lunile august 2004, iulie 2005 și decembrie 2006, precum și pentru tichetele cadou acordate salariaților în lunile iulie și august 2007. Contestatoarea arată că a acordat ajutoare sociale tuturor salariaților în baza prevederilor art.61 alin.4 din contractul colectiv de muncă, aceste cheltuieli fiind înregistrate în contabilitate la cheltuieli sociale, deductibile în limita cotelor prevăzute de actele normative în vigoare. În ceea ce privește bonurile valorice și tichetele

cadou, acestea au fost înregistrate la cheltuieli de exploatare nedeductibile. Societatea arată ca nu a putut să aplice cota unică de 16% de impunere a veniturilor din salarii deoarece pentru aceste cheltuieli considerate nedeductibile a aplicat cota de 16% aferentă impozitului pe profit.

Contestatoarea arată că a achitat pentru toate ajutoarele sociale acordate tuturor angajaților în perioada 2003 – 2007 sub formă de bani, tichete valorice și tichete cadou impozit pe profit în sumă de - lei. Dacă sunt luate în calcul doar ajutoarele sociale acordate angajaților care nu au copii minori, tichetele valorice și tichetele cadou acordate tuturor salariaților, impozitul pe profit aferent este de - lei.

Prin acordarea ajutoarelor sociale tuturor angajaților societatea a aplicat atât principiul nediscriminării prevăzut de Codul muncii aprobat prin Legea nr.53/2003, cât și prevederile art. 21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. De altfel, aceste tipuri de ajutoare sunt prevăzute și în contractele colective de muncă ale altor societăți, la nivel național practicându-se acordarea de sume bănești și tichete valorice sau cadou tuturor salariaților și nu numai celor care au copii minori, fără ca aceste sume să fie asimilate veniturilor salariale.

Contestatoarea mai precizează ca prin adresa - înregistrată la AFP - sub nr.- a prezentat puncte de vedere diferite față de organele de inspecție fiscală în ceea ce privește natura sumelor acordate în bani, bonuri valorice și tichete cadou, considerând aceste drepturi ca fiind fie cheltuieli de natură socială deductibile limitat, fie cheltuieli nedeductibile. De asemenea, societatea a acordat și în anul 2007 tichete cadou tuturor angajaților, precizând că aceste sume, conform prevederilor art. 12 alin.2 din Legea nr.196/2006 nu sunt luate în calcul la stabilirea obligațiilor de natură salarială nici pentru angajator, nici pentru angajat. Astfel, prin refacerea abuzivă a ștatelor pentru lunile iulie și august, organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile Codului fiscal, ale Legii 193/2006, precum și pe cele ale Hotărârii Guvernului nr.1317/2006, în care, la pct.2.2 este prevăzut faptul că tichetele cadou se pot utiliza și pentru cheltuieli sociale.

Prin raportul de inspecție fiscală încheiat, organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice - nu au ținut cont nici de cele precizate în adresele emise de Direcția generală legislație impozite directe nr.- din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, respectiv de Direcția Generală Legislație și Proceduri Fiscale sub nr.- din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin care se arăta ca sumele reprezentând cheltuieli sociale care depășesc limitele considerate deductibile conform legii bugetului de stat, sunt cheltuieli nedeductibile și nu sunt impozabile în sensul impozitului pe venit.

Față de cele de mai sus, contestatoarea apreciază ca deditul suplimentar în sumă de - lei a fost stabilit în mod abuziv. Deoarece debitul suplimentar este nereal, și accesoriile aferente acestuia, respectiv majorări de întârziere (dobânzi) în sumă de - lei, penalizări de întârziere în sumă de -

lei, precum și penalități de întârziere 10% în sumă de - lei sunt stabilite abuziv. Petenta menționează și faptul că în anexa la raportul de inspecție nu rezultă explicit perioadele pentru care au fost aplicate diferite procente de majorări și penalități de întârziere ceea ce crează îndoieli asupra corectitudinii acestora.

În consecința, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind plata impozitului suplimentar pe veniturile din salarii și accesoriile aferente acestora.

2.a În ceea ce privește contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat, contestatoarea arată că, în temeiul art.21 alin3. din Legea nr.19/2000, aceasta se calculează prin aplicarea cotelor legale asupra bazei lunare constituite din fondul total de salarii brute realizate de asigurați. Societatea arată că în timpul controlului a fost obligată de inspectorii fiscali să refacă ștatele aferente lunilor iulie și august 2007. Astfel, prin refacerea abuzivă a ștatelor pentru lunile iulie și august, organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile Codului fiscal, ale Legii 193/2006, precum și pe cele ale Hotărârii Guvernului nr.1317/2006, în care, la pct.2.2 este prevăzut faptul că tichetele cadou se pot utiliza și pentru cheltuieli sociale. Deci, aceste cheltuieli sociale au fost considerate nedeductibile, fiind impozitate prin aplicarea cotelor de impozit pe profit, iar ajutoarele acordate în bani au fost considerate cheltuieli sociale deductibile în limita cotei de 2%, restul fiind impozitat tot prin aplicarea cotei de impozit pe profit.

Organele de inspecție fiscală nu au ținut cont nici de cele precizate în adresa nr.- emisă de Direcția generală legislație impozite directe, în care se arată că potrivit prevederilor pct.11.2 din Normele metodologice de aplicare a art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, aprobate prin Hotărârea Guvernului 1317/2006 asupra tichetelor cadou acordate angajaților nu se calculează și nu se retin contribuțiile aferente veniturilor de natură salarială.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar în sumă de - lei este nereal, iar majorările de întârziere (dobânzile) în sumă de - lei și penalitățile de întârziere în sumă de - lei au fost calculate abuziv, la un debit nereal. Mai mult, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecința, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat, precum și accesoriile aferente acestora.

2.b În ceea ce privește contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor sociale de stat, societatea arată că aceasta se calculează conform prevederilor art.23 alin.1 lit.a din Legea nr.19/2000, prin aplicarea cotelor legale asupra bazei lunare de calcul, baza în care sunt incluse salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile reglementate prin lege.

Contestatoarea arată că bonurile valorice acordate în baza art.89 din Contractul colectiv de muncă cu ocazia concediilor de odihnă din 2004 și 2005 cu respectarea cotelor legale, precum și cadourile în bani aferente concediilor din 2006, reprezintă cheltuieli sociale, considerate ca fiind nedeductibile.

Deci, societatea apreciază că debitul suplimentar în sumă de - lei reprezentând contribuția angajaților la bugetul asigurărilor sociale de stat este nereal, iar accesoriile sub forma majorărilor (dobânzilor) de întârziere în sumă de - lei și penalizări de întârziere în sumă de - lei au fost calculate abuziv pentru un debit nereal. De asemenea, penalitățile de întârziere de 10% în sumă de - lei au fost calculate în mod abuziv la un debit inexistent. Mai mult, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecință, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajaților la bugetul asigurărilor sociale de stat, precum și accesoriile aferente acestora.

3. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul pentru prevenirea accidentelor, contestatoarea arată că a stabilit această sumă prin aplicarea prevederilor art.101 alin.2 lit.a din Legea nr.346/2002 prin aplicarea cotelor legale prevăzute de acest act normativ, considerând tichetele cadou și sumele în bani acordate ca fiind cheltuieli sociale pentru care nu se datorează o astfel de contribuție.

Mai mult, în adresa nr.- emisă de Direcția generală legislație impozite directe, se arată că potrivit prevederilor pct.11.2 din Normele metodologice de aplicare a art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, aprobate prin Hotărârea Guvernului 1317/2006 asupra tichetelor cadou acordate angajaților nu se calculează și nu se retin contribuțiile aferente veniturilor de natură salarială.

Petenta consideră că debitul suplimentar în sumă de - lei este nereal, iar accesoriile, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei și penalizările de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecință, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la fondul pentru prevenirea accidentelor de muncă și boli profesionale, precum și accesoriile aferente acestora.

4. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de șomaj, societatea precizează că a considerat tichetele cadou și sumele de

bani acordate ca fiind cheltuieli sociale și, aplicând prevederile art.12 alin.2 din Legea nr.196/2006, nu a considerat aceste venituri ca fiind de natură salarială și nici nu a calculat pentru acestea contribuțiile aferente veniturilor de această natura.

Mai mult, în adresa nr.- emisă de Direcția generală legislație impozite directe, în care se arată că potrivit prevederilor pct.11.2 din Normele metodologice de aplicare a art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, aprobate prin Hotărârea Guvernului 1317/2006 asupra tichetelor cadou acordate angajaților nu se calculează și nu se retin contribuțiile aferente veniturilor de natură salarială.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar privind contribuția angajatorului la fondul de șomaj în sumă de - lei este nereal, iar accesoriile aferente, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei și penalizările de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecință, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la fondul de șomaj, precum și accesoriile aferente acestora.

5. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul pentru garantarea creanțelor salariale, societatea arată ca a determinat această contribuție în baza Legii nr.200/2006, prin aplicarea cotelor legale asupra fondului total de salarii brute lunare, fără a include în acesta contravaloarea tichetelor cadou acordate, care au fost înregistrate în categoria cheltuielilor sociale.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar de natura contribuției angajatorului la fondul pentru garantarea creanțelor salariale în sumă de - lei este nereal, iar majorările (dobanzile) de întârziere - lei au fost calculate abuziv.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecință, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la fondul pentru garantarea creanțelor salariale, precum și accesoriile aferente acestora.

6.a În ceea ce privește contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de sănătate, contestatoarea arată că această contribuție este reglementată de Legea nr.150/2002 pentru perioada 2003 – 2005 și de Legea nr.95/2006, după această perioadă. De asemenea, contestatoarea mai

precizează că a acordat tuturor salariaților tichete cadou și sume de bani, înregistrate în categoria cheltuielilor sociale. Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de contribuție și accesorii considerând aceste sume ca fiind venituri de natură salarială, fără a ține cont de adresa nr.- emisă de Direcția generală legislație impozite directe, în care se arată că potrivit prevederilor pct.11.2 din Normele metodologice de aplicare a art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, aprobate prin Hotărârea Guvernului 1317/2006 asupra tichetelor cadou acordate angajaților nu se calculează și nu se retin contribuțiile aferente veniturilor de natură salarială.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar privind contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de sănătate în sumă de - lei este nereal, iar accesoriile aferente, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei și penalizările de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecință, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ-fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, precum și accesoriile aferente acestora.

6.b În ceea ce privește contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, contestatoarea arată că aceasta se calculează în baza legii 150/2002 până la 31.05.2006, iar după această dată stabilirea se face în baza Legii nr.95/2006. De asemenea, în temeiul prevederilor Hotărârii Guvernului nr.1317/2006, angajații încadrați printr-un raport de muncă reglementat de Codul muncii sau de o lege specială, pot beneficia de o tichete cadou acordate de angajatori, cu condiția ca acestea să se încadreze în cheltuieli sociale.

Mai mult, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont nici de adresa nr.- emisă de Direcția generală legislație impozite directe, în care se arată că potrivit prevederilor pct.11.2 din Normele metodologice de aplicare a art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, aprobate prin Hotărârea Guvernului 1317/2006 asupra tichetelor cadou acordate angajaților nu se calculează și nu se retin contribuțiile aferente veniturilor de natură salarială.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar privind contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor de sănătate în sumă de - lei este nereal, iar accesoriile aferente, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei și penalizările de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal. Tot abuziv au fost calculate și penalitățile de 10%, în sumă de - lei.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de

majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecința, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, precum și accesoriile aferente acestora.

7. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul unic pentru concedii și indemnizații, contestatoarea arată că aceasta se stabilește în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr.158/2005, aprobată prin Legea nr.399/2006, prin aplicarea cotelor legale asupra fondului de salarii realizat. Contestatoarea arată, de asemenea, că în conformitate cu prevederile Legii 193/2006, tichetele cadou se pot utiliza și pentru cheltuieli sociale, iar prin Hotărârea Guvernului nr.1317/2006 s-a precizat că angajții încadrați printr-un raport de muncă reglementat de Codul muncii sau de o lege specială, pot beneficia de o tichete cadou acordate de angajatori, cu condiția ca acestea să se încadreze în cheltuieli sociale.

În concluzie, contestatoarea apreciază ca debitul suplimentar privind contribuția angajatorului la fondul unic pentru concedii și indemnizații în sumă de - lei este nereal, iar accesoriile aferente, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal.

De asemenea, din anexa nr.- a raportului de inspecție fiscală nu rezultă în mod explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalități de întârziere, ceea ce crează îndoieli în ceea ce privește corectitudinea lor.

În consecința, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la fondul unic pentru concedii și indemnizații, precum și accesoriile aferente acestora.

8. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, contestatoarea arată că în conformitate cu normele legale în vigoare, avea obligația de a plăti lunar o sumă egală cu salariul minim pe țară înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap. De asemenea, societatea nu avea obligația să achite această sumă în cazul în care făcea dovada că a solicitat trimestrial la AJOFM repartizarea unor persoane cu handicap

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală au solicitat AJOFM Arad să comunice dacă societatea verificată a solicitat repartizarea de persoane cu handicap, iar această instituție a confirmat, prin adresa 4325/2008, ca SC IMAR SA figurează în baza de date cu oferta de locuri de muncă pentru persoane cu handicap înregistrată sub nr.-.

Având în vedere aceste aspecte, societatea apreciază că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod nereal debitul suplimentar privind contribuția angajatorului la fondul de solidaritate socială în sumă de - lei. În

aceeași manieră, accesoriile aferente, respectiv majorările (dobanzile) de întârziere în sumă de - lei sunt stabilite abuziv fiind aplicate la un debit nereal.

În consecința, contestatoarea solicită modificarea actelor administrativ fiscale și anularea obligațiilor privind contribuția angajatorului la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, precum și accesoriile aferente acestora.

9. În ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru factura - societatea a calculat corect impozitul pe venit. Deoarece firma -, cea care a emis factura, este înregistrată în -, - a considerat, în baza prevederilor Convenției pentru evitarea dublei impuneri încheiate între România și - ratificată prin Decretul nr.-, ca nu trebuie să rețină impozit pe venitul realizat în România de partenerul străin. Societatea arată că motivul virării cu întârziere a impozitului îl constituie demersurile facute pentru a stabili locul unde se nasc și devin exigibile obligațiile de plată, motiv de care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont, calculând în sarcina sa majorări de întârziere în sumă de - lei.

Aceeași situație este și în cazul sumei achitate către - din - în contul acordului -, pentru care organele de inspecție fiscală au arătat că societatea a calculat corect impozitul pe venit reținut. Societatea arată că motivul virării cu întârziere a impozitului îl constituie demersurile facute pentru a stabili locul unde se nasc și devin exigibile obligațiile de plată, motiv de care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont, calculând în sarcina sa majorări de întârziere în sumă de - lei.

10. În ceea ce privește impozitul pe profit, - arată că suma de - lei face parte dintr-un proces verbal de control anterior, care viza perioada anterioară datei de - și nu face obiectul prezentului control. Deoarece organele de inspecție fiscală s-au pronunțat asupra unor obligații stabilite pentru o perioadă anterioară anului -, printr-un alt act de control, au încălcat prevederile art. 105 alin.3 din Codul de procedură fiscală, iar impozitul pe profit în sumă de - lei este stabilit abuziv.

În ceea ce privește echipamentele de protecție, contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile contractului colectiv de muncă nr.-, valabil pentru perioada -, în care se prevede că echipamentul de protecție este suportat integral de administrație. De asemenea, au fost ignorate și prevederile din Contractul colectiv de muncă în care se arată că valoarea echipamentului de lucru este suportată în proporție de 70% de societate, angajații urmând să suporte restul de 30%. În concluzie, debitul stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, aferent echipamentelor de lucru, este nereal.

În ceea ce privește suma de - lei aceasta a fost considerată, în mod abuziv, ca fiind nedeductibilă de organele de inspecție fiscală deoarece chitanțele emise pe numele persoanelor fizice sunt legale având în vedere faptul că acestea au fost angajații societății, deținând chiar funcții de

conducere. Mai mult, o parte din documente sunt bonuri fiscale emise de case de marcat pentru care nu există obligația emiterii de facturi fiscale, suma fiind derizorie, iar alte bonuri au fost trecute nedeductibile deoarece inspectorii fiscali le-au considerat ilizibile.

Referitor la mijloacele fixe vandute catre - din -, contestatoarea arată ca acestea aveau un grad mare de uzură fizică și morală, nefiind utilizate în procesul de producție. Mai mult, societatea arată ca a achiziționat de la aceeași unitate mijloace fixe similare, cu randament sporit, prețul fiind mai mic decât prețul pieței. Societatea arată că suma de - stabilită este nereală deoarece nu s-a analizat în ansamblu modul de valorificare a acestor utilaje care erau depreciate și neutilizate în procesul de producție.

În ceea ce privește sumele acordate salariaților, sub diferite forme, societatea arată ca a înregistrat aceste sume fie în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, fie în categoria cheltuielilor nedeductibile. Organele de inspecție fiscală au majorat în mod nelegal cheltuielile privind salariile cu cheltuielile sociale considerate nedeductibile. De asemenea, au redimensionat în mod nelegal profitul impozabil cu valoarea cheltuielilor privind contribuțiile la fondul asigurărilor sociale, de sănătate, șomaj, accidente de muncă.

Referitor la minusurile de inventariere în sumă totală de - lei, considerate de organele de inspecție fiscale ca fiind nedeductibile, contestatoarea arată ca a fost ignorat contractul de asigurare încheiat cu - prin care a fost asigurat întreg patrimoniul societății. Mai mult, a fost ignorat cuprinsul proceselor verbale din care reiese ca acele minusuri erau neimputabile deoarece reprezentau fie consumuri normale în procesul tehnologic, fie se încadrau la categoria perisabilităților.

În ceea ce privește suma de - lei reprezentând cheltuieli de transport și cazare, considerate nedeductibile pe motiv că societatea a înregistrat pierdere în anul precedent, contestatoarea arată că acestea au fost suportate de - în baza contractelor de management, fiind astfel deductibile integral în baza Legii nr.31/1990 a societăților comerciale care prevede ca directorii sunt asimilați administratorilor, din punct de vedere al răspunderii, incapacităților sau interdicțiilor. Contestatoarea precizează ca prin contractul de management s-a prevăzut decontarea directă a cheltuielilor de transport, cazare, chirie, apreciind ca din punct de vedere fiscal, efectul ar fi fost același în cazul în care managerii refacturau toate cheltuielile menționate.

Referitor la cheltuielile de consultanță, contestatoarea apreciază faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod tendențios că acestea sunt nedeductibile, ignorând prevederile art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Societatea precizează ca aceste cheltuieli de consultanță au la bază contracte și documente justificative motiv pentru care reprezintă cheltuieli deductibile fiscal.

În ceea ce privește cheltuieli cu chiriile acestea au fost considerate eronat ca fiind nedeductibile deoarece facturile emise sunt legale, chiriile fiind achitate pentru directori care sunt asimilați administratorilor.

Referitor la contractul de prestări servicii încheiat cu -, contestatoarea precizează ca factura în sumă de - lei, emisă în 2006, a fost stornată printr-o factură emisă în 2008. Societatea apreciază ca suma a fost considerată în mod injust ca fiind nedeductibilă în anul 2006, deoarece cheltuiala a fost efectiv făcută prin achitarea serviciilor, astfel încât regularizarea putea fi făcută doar în luna în care a avut loc efectiv restituirea.

În ceea ce privește suma de - lei considerată în mod nejustificat de organele de inspecție fiscală ca venituri suplimentare de încasat între valoarea nominală a 20 bilete la ordin și valoarea efectiv achitată și nu venituri în avans așa cum a considerat societatea. - precizează că aceasta sumă nu a fost încasată până la data controlului, neputând fi trecută la transferuri.

Referitor la cheltuielile privind servicii juridice, contestatoarea apreciază ca nejustificată considerarea acestora de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile deoarece acestea au fost achitate în baza unui contract, societatea beneficiind de asistență juridică.

În consecință, - solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de - lei și majorările de întârziere de - lei ca fiind nelegale.

11. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, - precizează că în perioada 01.01.2004 – 30.04.2005 societatea a fost verificată lunar, ca urmare a depunerii deconturilor de TVA, sumele înscrise în deconturi fiind aprobate în totalitate la rambursare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru această perioadă un debit suplimentar în sumă de - lei, majorări de întârziere în sumă de - lei și penalizări de întârziere în sumă de - lei. Societatea precizează că acest debit suplimentar se datorează faptului că organele de inspecție fiscală au apreciat în mod nelegal și nejustificat faptul că unele cheltuieli pentru servicii de transport, cazare, combustibil efectuate de persoane care au calitatea de directori, având atribuții asemănătoare administratorilor, nu sunt deductibile deoarece nu se face dovada prestării serviciilor respective în interesul societății. De asemenea, organele de inspecție fiscală au apreciat eronat și faptul că unele cheltuieli achitate în baza unor contracte de prestări servicii sau de consultanță nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, motiv pentru care taxa pe valoarea adăugată nu este deductibilă, ceea ce a determinat stabilirea unui debit suplimentar de natura TVA și majorări aferente.

Referitor la cheltuielile de transport și cazare, acestea au fost suportate de - în baza contractelor de management și ca urmare a delegării atribuțiilor administratorilor, taxa pe valoarea adăugată fiind astfel, deductibilă integral în baza art.143 alin. 4 și art.152 din Legea nr.31/1990 a societăților comerciale care prevede ca directorii sunt asimilați administratorilor, din punct

de vedere al răspunderii, incapacităților sau interdicțiilor. Contestatoarea precizează că prin contractul de management s-a prevăzut decontarea directă a cheltuielilor de transport, cazare, chirie, apreciind ca din punct de vedere fiscal, efectul ar fi fost același în cazul în care managerii refacturau toate cheltuielile menționate.

SC - arată că organele de inspecție fiscală, în mod tendențios, au considerat cheltuielile de consultanță fiscală ca fiind nedeductibile, nementionând textul integral al art.21,alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003. Societatea precizează că aceste cheltuieli de consultanță au la bază contracte și documente justificative, motiv pentru care au fost înregistrate pe cheltuieli deductibile.

În ceea ce privește cheltuielile juridice, - a achitat, în baza contractului nr.- încheiat între Cabinetul de avocați - și x, precum și a Acordului nr.-, suma de - și TVA aferentă, cabinetului de avocați, considerând suma ca fiind deductibilă deoarece societatea a beneficiat prin acest acord de asistența juridică a avocatului.

Referitor la bunurile acordate gratuit în cadrul unor acțiuni de sponsorizare peste limita prevăzută la art.152 alin.2 din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat în mod nejustificat acestea drept livrări de bunuri pentru care a colectat TVA aferent, fără însă să facă referire la situațiile în care sunt permise depășirile plafonului și dacă aceasta este justificată în cazul societății.

De asemenea, nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă avansului pentru achiziționarea unui imobil și a terenului aferent. Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcină societății obligația de plată în sumă de - lei, considerat în mod nejustificat, ca avansul achitat nu a fost destinat realizării de operațiuni taxabile deoarece contractul nu s-a încheiat în formă autentică. SC - arată ca această justificare nu poate fi reținută deoarece nu s-a împlinit termenul de prescripție pentru solicitarea încheierii contractului în formă autentică sau pentru a solicita o sentință judecătorească care să țină loc de contract de vânzare – cumpărare.

În ceea ce privește minusurile de inventar, organele de inspecție fiscală au stabilit, în mod nejustificat, faptul că societatea datorează pentru acestea TVA, fără să țină cont ca aceste minusuri, așa cum s-a stabilit și prin procesul verbal de inventariere erau neimputabile reprezentând fie consumuri, fie pierderi datorate cazului fortuit, încadrându-se la perisabilități, degradări și declasări ale materialelor.

În consecință, SC - consideră că debitul suplimentar de - reprezentând TVA suplimentară este nereal, iar aceesoriile aferente, respectiv majorări de întârziere în sumă de - lei și penalități de întârziere în sumă de - lei, ca fiind calculate abuziv, motiv pentru care solicită anularea acestor obligații.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. -, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice -, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.-, s-au constatat următoarele:

1. În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii

a) Organele de inspecție fiscală, în urma verificării prin sondaj, au constatat ca societatea a acordat tuturor salariaților, în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006, cu ocazia sărbătorilor de Craciun și de Paste, *recompense în bani*, înregistrând sumele acordate în contul 628.20 „Acțiuni sociale”.

Față de prevederile legale în vigoare în perioada supusă verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate persoanelor care nu au copii minori au fost incluse eronat în categoria cheltuielilor sociale arătând că astfel de avantaje se acordă doar angajaților cu copii minori. În consecință, sumele acordate care nu au respectat criteriile menționate au fost înregistrate la venituri de natură salarială și impozitate ca atare, dispunându-se refacerea statelor de salarii pentru lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006, prin includerea în veniturile impozabile ale angajaților care nu au copii minori, a primelor acordate în lunile precizate mai înainte. Impozitul suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală a fost în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei
- penalități 10% - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai stabilit că în lunile august 2004 și iulie 2005, societatea a acordat angajaților, cu ocazia concediului de odihnă, bonuri valorice cadou. De asemenea, în luna decembrie 2006 societatea a acordat angajaților cadouri în bani aferente concediului pe 2006. Aceste sume au fost incluse de societate în categoria cheltuielilor sociale.

Față de prevederile legale aplicabile speței, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care au reținut în sarcina societății ca fiind datorată diferența în suma de - lei cu titlu de impozit pe veniturile din salarii. Pentru acest debit au fost calculat și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat tuturor salariaților, în lunile iulie și august 2007, odata cu indemnizațiile de concediu, tichete cadou, cheltuielile astfel ocazionate fiind înregistrate în categoria cheltuielilor social culturale.

Față de prevederile legale aplicabile speței, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu poate justifica că sumele acordate pentru

tratament și odihnă au fost folosite pentru aceste scopuri, motiv pentru care au încadrat sumele la venituri de natură salarială, reținând în sarcina societății diferență de impozit pe venit în sumă de - lei. Pentru aceasta diferență de impozit, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară impozit pe venitul din salarii - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei
- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei
- penalități de întârziere 10% - lei

2.1 În ceea ce privește obligațiile angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat

a) Organele de inspecție fiscală au stabilit că în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, înregistrând sumele acordate în contul 628.20 „Acțiuni sociale”.

Organele de inspecție fiscală au precizat ca aceste sume, pentru personalul care nu are copii minori, trebuie incluse în categoria veniturilor de natură salarială, motiv pentru care au stabilit că societatea datorează și contribuția la fondul asigurărilor sociale de stat, determinată în conformitate cu prevederile art.21 alin.3 din Legea nr.19/2000, cu modificările și completările ulterioare. Suma stabilită suplimentar a fost de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai constatat ca în lunile august 2004 și iulie 2005 societatea a acordat tuturor angajaților bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Organele de inspecție fiscală, aplicând prevederile legale în vigoare, au stabilit ca societatea a inclus în mod eronat sumele astfel acordate în categoria cheltuielilor sociale, în fapt acestea reprezentând pentru angajați venituri de natură salarială. Pentru aceste sume s-a stabilit ca societatea datorează diferență de contribuție la asigurări sociale de stat în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai reținut că în lunile iulie și august 2007 societatea a acordat tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu pe anul 2007, sume care au fost incluse în categoria cheltuielilor social culturale. Analizand situația și aplicând prevederile legale în vigoare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca sumele astfel acordate reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care societatea datorează o diferență de contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de -lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii reprezentând majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește obligațiile angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei
- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei

2.2 În ceea ce privește contribuția angajatului În ceea ce privește obligațiile angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat

a) Organele de inspecție fiscală au reținut că în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, aceste sume fiind înregistrate în categoria cheltuielilor sociale.

Organele de inspecție fiscală, aplicand prevederile legale în vigoare în perioada controlată au stabilit ca aceste cheltuieli, pentru personalul care nu are copii minori, sunt de natură salarială, motiv pentru care au inclus recompensele în bani în fondul de salarii pentru care angajații datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, stabilind în sarcina societății o diferență de contribuție în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei
- penalități de 10% - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai reținut că în lunile august 2004 și iulie 2005 societatea a acordat tuturor angajaților bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă, sume incluse fiind considerate cheltuieli cu acțiuni social culturale. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Organele de inspecție fiscală, aplicând prevederile legale în vigoare, au stabilit ca societatea a inclus în mod eronat sumele astfel acordate în categoria cheltuielilor sociale deoarece nu au putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, motiv pentru care au fost încadrate în categoria veniturilor de natură salarială pentru care se

datorează contribuție la bugetul asigurărilor de stat. Diferența astfel stabilită a fost în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

c) De, asemenea, organele de inspecție fiscală au mai reținut că în lunile iulie și august 2007 societatea a acordat tuturor angajaților tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu, sumele astfel alocate fiind considerate cheltuieli social culturale.

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost alocate, organele de inspecție fiscală le-au încadrat la venituri de natură salarială pentru care se datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește obligațiile angajatului la bugetul asigurărilor sociale de stat, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei
- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei
- penalități stopaj 10% - lei

3. În ceea ce privește contribuția la fondul pentru prevenirea accidentelor de muncă și boli profesionale

a) Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a acordat angajaților în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, aceste sume fiind înregistrate în categoria cheltuielilor sociale. Aplicând prevederile legale incidente speței, organele de inspecție fiscală au stabilit ca, în fapt, sumele acordate personalului care nu are copii minori reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care, în temeiul Legii nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, a fost stabilită o contribuție suplimentară în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai stabilit că în lunile august 2004 și iulie 2005 societatea a acordat tuturor angajaților bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă, sume incluse fiind considerate cheltuieli cu acțiuni social culturale. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste sume reprezintă, în fapt, venituri de natură salarială, ținând cont de faptul că societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate. Pentru aceste diferențe de venituri, s-a stabilit ca fiind datorată

diferența de contribuție la fondul pentru prevenirea accidentelor de muncă și boli profesionale în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesoriile, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei.

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai stabilit că în lunile iulie și august 2007 societatea a acordat tuturor angajaților tichete cadou odată cu indemnizațiile de concediu, sumele astfel alocate fiind considerate cheltuieli social culturale

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, acestea reprezintă cheltuieli de natură salarială, motiv pentru care organele fiscale au reținut în sarcina societății ca fiind datorată diferența de contribuție la fondul pentru prevenirea accidentelor de muncă și boli profesionale în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește contribuția la fondul pentru prevenirea accidentelor de muncă și boli profesionale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei
- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei

4. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de șomaj

a) Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a acordat angajaților în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, aceste sume fiind înregistrate în categoria cheltuielilor sociale.

Aplicând prevederile legale incidente speței, organele de inspecție fiscală au stabilit ca, în fapt, sumele acordate personalului care nu are copii minori reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care societatea datorează, pentru fondul de salarii determinat suplimentar, contribuție la fondul de șomaj în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesoriile, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat tuturor angajaților în lunile august 2004 și iulie 2005 bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă, sume incluse fiind considerate cheltuieli cu acțiuni social culturale. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste sume reprezintă venituri de natură salarială, ținând cont de faptul că societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost

acordate. Pentru diferența de fond de salarii astfel stabilită, organele de inspecție fiscală au stabilit ca datorată o diferență de contribuție la fondul de șomaj în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei
- penalități de întârziere - lei

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai stabilit că în lunile iulie și august 2007 societatea a acordat tuturor angajaților tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu, sumele astfel alocate fiind considerate cheltuieli social culturale.

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, acestea reprezintă cheltuieli de natură salarială, motiv pentru care organele fiscale au reținut în sarcina societății ca fiind datorată diferența de contribuție la fondul de șomaj în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește contribuția la fondul de șomaj, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei
- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei

5. În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul pentru garantarea creanțelor salariale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a acordat angajaților, în lunile iulie și august 2007, tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu, sumele fiind incluse în categoria cheltuielilor social culturale. Societatea, însă, nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate reprezintă venituri de natură salarială. Aplicând prevederile legale, incidente speței, au stabilit că societatea datorează o diferență de - lei cu titlu de contribuție la fondul pentru garantarea creanțelor salariale. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

6.1 În ceea ce privește contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de sănătate

a) Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a acordat angajaților în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, aceste sume fiind înregistrate în categoria cheltuielilor sociale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca sumele acordate persoanelor care nu au copii minori reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății ca fiind datorată diferență de contribuție a angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei

- penalități de întârziere - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat tuturor angajaților în lunile august 2004 și iulie 2005 bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă, sume incluse fiind considerate cheltuieli cu acțiuni social culturale. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, acestea reprezintă cheltuieli de natură salarială, motiv pentru care organele fiscale au reținut în sarcina societății ca fiind datorată diferența de contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei

- penalități de întârziere - lei

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat angajaților, în lunile iulie și august 2007, tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu, sumele fiind incluse în categoria cheltuielilor social culturale. Societatea, însă, nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că premiile acordate salariaților sub forma de tichete cadou reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care au calculat în sarcina societății o diferență de contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sănătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei

- majorări/dobânzi de întârziere - lei

- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei

6.2 În ceea ce privește contribuția angajaților la bugetul asigurărilor sociale de sănătate

a) Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a acordat angajaților în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 societatea a acordat angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, aceste sume fiind înregistrate în categoria cheltuielilor sociale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca sumele acordate persoanelor care nu au copii minori reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care au stabilit ca fiind datorată diferență de contribuție a angajaților la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei

- penalități de întârziere - lei

- penalități 10% - lei

b) Organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat tuturor angajaților în lunile august 2004 și iulie 2005 bonuri valorice cadou cu ocazia concediilor de odihnă, sume incluse fiind considerate cheltuieli cu acțiuni social culturale. De asemenea, în luna decembrie 2006 au fost acordate cadouri în bani aferente concediilor de odihnă.

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, acestea reprezintă cheltuieli de natură salarială, motiv pentru care organele fiscale au reținut ca fiind datorată diferența de contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- dobânzi/majorări de întârziere - lei

- penalități de întârziere - lei

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai stabilit că societatea a acordat angajaților, în lunile iulie și august 2007, tichete cadou odata cu indemnizațiile de concediu, sumele fiind incluse în categoria cheltuielilor social culturale. Societatea, însă, nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că premiile acordate salariaților sub forma de tichete cadou reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care au calculat o diferență de contribuție la fondul asigurărilor sociale de sănătate în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește contribuția angajaților la fondul asigurărilor sociale de sănătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei

- majorări/dobânzi de întârziere - lei

- penalități de întârziere 0,5% (0,6%) - lei

- penalizări stopaj 10% - lei

7. În ceea ce privește contribuția la fondul unic pentru concedii și indemnizații

a) Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile aprilie și decembrie 2006, cu ocazia sărbătorilor de Crăciun și de Paște, societatea a acordat tuturor salariaților recompense în bani, sume care au fost înregistrate în categoria cheltuielilor social culturale.

Aplicând prevederile legale în vigoare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca sumele acordate angajaților care nu au copii minori reprezintă venituri de natură salarială care trebuiau incluse în baza de calcul a contribuției la fondul unic pentru concedii și indemnizații. Diferența astfel stabilită a fost de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

b) Organele de inspecție fiscală au mai constatat că în luna decembrie 2006 societatea a acordat tuturor angajaților cadouri în bani

aferente concediului pentru 2006, sumele fiind înregistrate în categoria cheltuielilor social culturale.

Deoarece societatea nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate, acestea reprezintă organele de inspecție fiscală au constatat ca aceste sume reprezintă cheltuieli de natură salarială, motiv pentru care organele fiscale au reținut ca fiind datorată o diferență de contribuție la fondul unic pentru concedii și indemnizații în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost alculate și majorări de întârziere în sumă de - lei.

c) De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat că în lunile iulie și august 2007 societatea a acordat tichete cadou odată cu indemnizațiile de concediu pe 2007, incluzând sumele în categoria cheltuielilor social culturale. Societatea, însă, nu a putut justifica faptul că aceste sume au avut destinația pentru care au fost acordate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că premiile acordate sub forma tichetelor cadou sunt venituri de natură salarială ce trebuie incluse în baza de calcul a contribuției la fondul unic pentru concedii și indemnizații, motiv pentru care au calculat în sarcina societății o diferență de această natura în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și majorări de întârziere în sumă de - lei.

În total, în ceea ce privește contribuția la fondul unic pentru concedii și indemnizații, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează următoarele:

- diferență suplimentară contribuție - lei
- majorări/dobânzi de întârziere - lei

8. În ceea ce privește contribuția societății la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, organele de control au constatat că societatea nu a putut prezenta pentru perioada 01.04.2005 – 30.06.2005 dovada că a solicitat Agenției județene pentru ocuparea forței de muncă repartizarea de persoane cu handicap în vederea angajării, motiv pentru care a fost calculat în sarcina petentei un debit suplimentar în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate și accesorii, astfel:

- majorări de întârziere - lei
- penalități 0,5/0,6% - lei

9. În ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente

a) În ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea, în baza contractului încheiat cu firma -, a achitat acesteia, - EUR reprezentând comision pentru vânzarea de terenuri. Pentru suma achitată societatea a calculat ca fiind datorat un impozit în sumă de - lei, dar care a fost înscris în declarația aferentă lunii februarie 2007, nu în cea aferentă lunii decembrie 2006. Pentru declararea cu întârziere a obligației de plată, organele de

inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în sumă de - lei.

b) În ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a achitat în data de 31.01.2007 unei persoane din USA suma de - USD reprezentând tranzacții cu instrumente de plată. Pentru această sumă, societatea a calculat ca fiind datorat un impozit în suma de -lei, care însă nu a fost trecută în declarația aferentă lunii ianuarie 2007 ci în cea aferentă lunii aprilie 2007. Pentru acest motiv organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări în sumă de - lei.

10. În ceea ce privește impozitul pe profit

Anul 2003

A. În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit ca în anul 2003 societatea a considerat ca fiind deductibilă fiscal suma de - lei reprezentând impozit stabilit suplimentar printr-un act de control anterior. Având în vedere prevederile art.9 alin.7 lit a) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit ca această sumă nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit pentru anul 2003.

B. Tot în ceea ce privește impozitul pe profit aferent 2003, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a acordat personalului echipament de lucru în valoarea totală de - lei, din care a suportat 70%, încălcându-se astfel prevederile art.14 alin.3 din Legea nr.90/1996 republicată. În concluzie, s-a stabilit ca suma de - lei reprezentând 20% din valoarea echipamentului de lucru a fost inclusă eronat pe cheltuieli deductibile.

C. De asemenea, pentru anul 2003, echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea a inclus pe cheltuieli deductibile suma de - lei pentru care nu a prezentat documente justificative, încălcând astfel prevederile art.9 alin 7 lit.j).

D. În decembrie 2003 societatea a vândut două mijloace fixe a căror parte neamortizată a fost de - lei și nu a fost acoperită de prețul de vânzare care a fost de - lei. În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit ca diferența de - lei, în conformitate cu prevederile art.17 din Legea nr.15/1994 coroborate cu cele ale art.9 alin 1 din Legea nr.414/2002, reprezintă o cheltuială excepțională, nedeductibilă fiscal.

E. Organele de inspecție fiscală au mai constatat ca societatea a acordat, în lunile aprilie și decembrie, cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Craciun, prime pentru toți angajații. Aceste sume, în ceea ce privește angajații care nu au copii minori, au fost încadrate eronat la categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, fiind în fapt venituri de natură salarială, deductibile integral din baza de calcul a impozitului pe profit. Astfel, organele de inspecție fiscală au recalculat baza de imunere, diminuând

cheltuielile sociale nedeductibile stabilite de societate în suma de - lei, cu suma de - lei, stabilind ca fiind deductibilă suma de - lei.

F. În determinarea profitului impozabil pentru 2003, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile suma de - lei reprezentând minusuri de inventar la chereștea și sticlă. Aceste minusuri nu au fost imputate, bunurile respective nefiind asigurate. Aplicând prevederile art.9 alin.7 lit.f) din Legea nr.414/2002 coroborate cu cele ale pct. 9.8 alin.1 din Hotărârea Guvernului nr.859/2002, organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceasta suma nu este deductibilă fiscal.

În total, pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală au stabilit că pierderea fiscală înregistrată a fost de - lei, față de - lei cât înregistrase societatea.

Anul 2004

A. Societatea a acordat echipament de lucru în valoare de - lei, din care a suportat 70%, respectiv suma de - lei. Deoarece au fost încălcate prevederile art.14 alin.3 din Legea nr.90/1996 republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezentând 20% din valoarea echipamentului de lucru acordat reprezintă cheltuială nedeductibilă la calcul impozitului pe profit.

B. Organele de inspecție fiscală au mai constatat ca societatea a acordat, în lunile aprilie și decembrie, cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, prime pentru toți angajații. Aceste sume, în ceea ce privește angajații care nu au copii minori, au fost încadrate eronat la categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, fiind în fapt venituri de natură salarială, deductibile integral din baza de calcul a impozitului pe profit. Astfel, pentru 2004, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de - lei reprezentând contravaloarea contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanătate, somaj, fond de accidente aferente primelor de Paște și Crăciun acordate angajaților care nu au copii minori, precum și cu suma de - lei reprezentând premiile acordate angajaților care nu au copii minori, sumă considerată de societate ca fiind nedeductibilă fiscal.

C. În luna august societatea a acordat angajaților tichete valorice în contul primelor pentru concediu, în suma de - lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezintă venituri de natură salarială, deductibile integral la determinarea bazei de impozitare pentru impozitul pe profit. Sunt deductibile, de asemenea și cheltuielile aferente contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanătate, somaj, fond de accidente, respectiv suma de - lei. Astfel, baza de impozitare pentru determinarea impozitului pe profit aferent anului 2004 a fost diminuată cu sumele menționate.

D. În anul 2004 societatea a înregistrat minusuri de inventar, neimputate, în sumă totală de - lei, din care - lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată. Suma de - lei a fost considerată de societate ca fiind cheltuială deductibilă. Organele de inspecție fiscală, aplicând prevederile art.21 alin.4

lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au stabilit ca suma de - lei reprezentând minusuri de inventar nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

Astfel, pentru anul 2004, organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit, stabilind o diferență în minus de - lei.

Anul 2005

A. SC - a acordat echipament de lucru în valoare de - lei, din care a suportat 70%, respectiv suma de - lei. Deoarece au fost încălcate prevederile art.14 alin.3 din Legea nr.90/1996 republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezentând 20% din valoarea echipamentului de lucru acordat reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calcul impozitului pe profit.

B. Organele de inspecție fiscală au mai constatat ca societatea a acordat, în lunile aprilie 2005 și decembrie 2005, cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun, prime pentru toți angajații. Aceste sume, în ceea ce privește angajații care nu au copii minori, au fost încadrate eronat la categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, fiind în fapt venituri de natură salarială, deductibile integral din baza de calcul a impozitului pe profit. Astfel, pentru 2005, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de - lei reprezentând contravaloarea contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanatate, somaj, fond de accidente aferente primelor de Paște și Crăciun acordate angajaților care nu au copii minori, precum și cu suma de - lei reprezentând premiile acordate angajaților care nu au copii minori, sumă considerată de societate ca fiind nedeductibilă fiscal.

C. În luna iulie 2005 societatea a acordat angajaților tichete valorice în contul primelor pentru concediu, în suma de - lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezintă venituri de natură salarială, deductibile integral la determinarea bazei de impozitare pentru impozitul pe profit. Sunt deductibile, de asemenea și cheltuielile aferente contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanatate, somaj, fond de accidente, respectiv suma de - lei. Astfel, baza de impozitare pentru determinarea impozitului pe profit aferent anului 2005 a fost diminuată cu sumele menționate.

D. Organele de inspecție fiscală au stabilit că SC - a considerat în mod eronat suma de - lei, reprezentând cheltuieli de transport și cazare în țară și în străinătate aferente personalului și administratorilor ca fiind cheltuieli deductibile, deoarece în anul 2005 societatea a înregistrat pierdere.

Astfel, pentru anul 2005, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil stabilind că pierderea fiscală este de - lei, majorând pierderea fiscală stabilită de societate cu - lei.

Anul 2006

A. SC - a acordat, în perioada 01.01 – 30.06.2006, echipament de lucru în valoare de - lei, din care a suportat 70%, respectiv suma de - lei. Deoarece au fost încălcate prevederile art.14 alin.3 din Legea nr.90/1996 republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei

reprezentând 20% din valoarea echipamentului de lucru acordat reprezintă cheltuială nedeductibilă la calcul impozitului pe profit.

B. Organele de inspecție fiscală au mai constatat ca societatea a acordat, în lunile aprilie 2006 și decembrie 2006, cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Craciun, prime pentru toți angajații. Aceste sume, în ceea ce privește angajații care nu au copii minori, au fost încadrate eronat la categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată, fiind în fapt venituri de natură salarială, deductibile integral din baza de calcul a impozitului pe profit. Astfel, pentru 2006, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de - lei reprezentând contravaloarea contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanătate, somaj, fond de accidente aferente primelor de Paște și Crăciun acordate angajaților care nu au copii minori, precum și cu suma de - lei reprezentând premiile acordate angajaților care nu au copii minori, sumă considerată de societate ca fiind nedeductibilă fiscal.

C. În luna decembrie 2006 societatea a acordat angajaților prime pentru concediu, în suma de - lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezintă venituri de natură salarială, deductibile integral la determinarea bazei de impozitare pentru impozitul pe profit. Sunt deductibile, de asemenea și cheltuielile aferente contribuțiilor la asigurări sociale de stat, sanătate, somaj, fond de accidente, respectiv suma de - lei. Astfel, baza de impozitare pentru determinarea impozitului pe profit aferent anului 2006 a fost diminuată cu sumele menționate.

D. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - are în derulare contracte de management cu diferite societăți în care este prevăzută plata unei sume fixe ce variază între - și - euro în contul prestației acestor societăți, precum și achitarea cheltuielilor de transport, cazare și alte cheltuieli conexe. Deoarece în întreaga perioadă verificată societatea a avut administratori numiți, prevăzuți în actul constitutiv și înregistrați la Registrul Comerțului, în conformitate cu prevederile art.21 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 cheltuielile de transport, cazare și conexe aferente contractelor de management nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil. Societatea a considerat că prin contractele de management s-a oferit managerilor prerogative similare administratorilor, iar în conformitate cu prevederile art.152 din Legea nr.31/1990 directorii sunt asimilați administratorilor. De asemenea, conform art.143 alin.1 din Legea nr.31/1990. societatea consideră că este obligatorie delegarea atribuțiilor consiliului de administrație către directori.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală menționează că în anul 2006 societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile, în mod eronat, suma de - lei, aferentă serviciilor de transport, cazare și combustibil efectuate de persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori ai societății. De asemenea, pentru o serie de cheltuieli cu motorina și taxi, societatea a prezentat, pentru justificare, ordine de deplasare din care nu rezultă că aceste cheltuieli au fost făcute pentru interesul activității deoarece

nu este menționat scopul delegării, locul unde a avut loc deplasarea, iar ordinele de deplasare nu sunt confirmate de unitatea de destinație.

E. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca în perioada 01.01 – 31.12.2006 SC - a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de - lei aferentă unor servicii de consultanță, astfel:

- contract de prestări servicii de consultanță - încheiat cu SC - din -, pentru suma de - euro exclusiv TVA. În contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de - lei și TVA aferentă în sumă de - lei.

- contract de prestări servicii de consultanță -, încheiat de SC - din București, pentru suma de - euro exclusiv TVA. În contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de - lei și TVA aferentă în sumă de - lei.

Din verificarea documentelor a rezultat fie că serviciile prestate au caracter general, prezentând noțiuni teoretice preluate de pe diferite pagini web, fie a fost invocat un temei legal abrogat la data încheierii contractului. Mai mult, organele de inspecție fiscală au reținut că din notele explicative date nu a rezultat necesitatea efectuării cheltuielii.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit că, în conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, suma de - lei reprezintă cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

F. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - a încheiat contractul de prestări servicii nr.-, cu SC - din -, valoarea acestuia fiind de - lei inclusiv TVA. La acest contract părțile au încheiat un act adițional - prin care părțile au convenit rezilierea contractului încheiat începând cu data actului adițional, motivul fiind nerealizarea obiectului contractului din motive independente de voința părților. S-a stabilit, de asemenea, că SC - a înregistrat în contabilitate, în anul 2006, suma de - lei și - lei TVA, emisă de SC OLINVEST SRL în baza contractului încheiat, factură stornată în 2008 prin factura nr.-.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei nu reprezintă cheltuială deductibilă în conformitate cu prevederile art.21.alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

G. SC -, în baza contractelor încheiate cu SC - din - și cu SC - din -, a înregistrat cheltuieli cu chiriile în sumă de - lei. De asemenea, în baza contractului nr.- încheiat cu SC -, societatea a înregistrat suma de - lei reprezentând contravaloarea serviciilor de intermediere a închirierii. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste servicii reprezintă servicii de cazare către persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori ai societății. Având în vedere aceste aspecte organele de inspecție fiscală au

stabilit că aceste cheltuieli, în sumă totală de - lei, nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Astfel, pentru anul 2006, organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit, stabilind o diferență suplimentară de - lei.

Anul 2007

A. Organele de inspecție au stabilit că în soldul contului 401 „Furnizori”, la 31.12.2007, erau cuprise și sume aferente furnizorilor mai vechi de trei ani. Aplicând prevederile legale în vigoare, au fost stabilite venituri suplimentare în sumă de - lei, reprezentând obligații față de furnizori prescrise, sumă cu care va fi reîntregită masa profitului impozabil în 2007.

B. Organele de inspecție fiscală au constatat că SC - a achitat în data de 30.01.2007, în contul - suma de - USD reprezentând plată conform acord contract -.

Din analiza contractului nr.- și a acordului din data de 25.01.2007 privind închiderea contractului - prin restituirea garanțiilor prevăzute, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

- contractul - a fost încheiat între SC -și - din -, obiectul contractului fiind vânzarea – cumpărarea de spațiu de publicitate, contra sumei de - USD, cu condiția rascumpărării spațiului nevândut;

- în acordul încheiat în data de 25.02.2007 între - din -, reprezentată de - și SC -s-a convenit că aceasta din urmă va plăti în contul personal al - suma de - USD, concomitent virând suma de - USD și TVA Cabinetului independent avocat -, pentru a acoperi obligațiile contractuale ale lui - față de cabinet, obligații consemnate prin contractul -.

- prin aceste plăți SC - va cumpăra de la - 20 bilete la ordin cu o valoare totală de - USD, urmând ca aceste bilete să treacă în posesia SC - odată ce banii vor putea fi extrasi de - din contul personal și de cabinetul de avocați, din contul menționat de acesta în contract.

SC - a înregistrat în contabilitate plata sumei de - USD, respectiv suma de - lei în contul 461 „Debitori diverși”. Diferența de - lei, respectiv suma de - lei a fost înregistrată în contul 472 „Venituri înregistrate în avans”.

Aplicând prevederile pct.209 alin.1 Secțiunea 7 din Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005, coroborate cu cele ale pct.45 Secțiunea 6 din același act normativ, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezintă venituri suplimentare rezultate din operațiuni economico-financiare. În consecință, în temeiul art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, masa profitului impozabil a fost reîntregită cu suma de - lei.

C. SC - a acordat tuturor salariaților, în lunile iulie și august 2007, tichete cadou în contul primelor pentru concediu de odihnă, în sumă de - lei. Aplicând prevederile legale în vigoare, ținând cont și de faptul ca societatea nu a prezentat documente justificative din care să reiasă ca tichetele cadou acordate au fost folosite pentru destinațiile pentru care au fost acordate,

motiv pentru care au stabilit ca suma de - lei a fost încadrată în categoria veniturilor de natură salarială. Pentru această sumă au fost stabilite ca fiind datorate și contribuțiile la asigurări sociale, șomaj, fond accidente de muncă și boli profesionale, contribuția la fondul unic pentru concedii și indemnizații și contribuția la fondul pentru garantarea creanțelor salariale în sumă totală de - lei.

Față de cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli sociale deductibile suplimentar în sumă de - lei, diminuând masa profitului impozabil și cu suma de - lei, aferentă contribuțiilor asociate fondului de salarii.

D. Organele de inspecție fiscală au reținut că SC - are în derulare în anul 2007, contracte de management încheiate cu diverse societăți. Toate aceste contracte prevăd plate unei sume lunare între - și - euro. Pe lângă costul prestației, contractele prevedeau și plata de către SC - a cheltuielilor de transport, cazare și a altor cheltuieli conexe efectuate de persoanele desemnate prin contractele de management să coordoneze diverse activități ale SC -.

Aplicând prevederile legale incidente speței, respectiv art.21 alin. lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu transportul și cazarea persoanelor care nu au calitatea de salariați sau administratori ai societății.

Pentru a aplica unitar legislația fiscală, organele de control au solicitat punctul de vedere al direcției de specialitate din Ministerul Economiei și Finanțelor, care prin adresa nr.276280/2008 a precizat ca la analiza deductibilității cheltuielilor de transport și cazare se va avea în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a înregistrat eronat pe cheltuieli deductibile suma de - lei reprezentând cheltuieli cu cazarea și transportul persoanelor desemnate prin contractele de management să coordoneze diverse activități ale SC -.

E. SC - a înregistrat în perioada 01.01 – 31.12.2007 cheltuieli de consultanță în valoare de - lei, în baza contractului încheiat cu SC - din -. Obiectul contractului a constat în realizarea documentației tehnice privind valorificarea surselor regenerabile de energie. Din analiza documentelor furnizate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca, având în vedere specificul activității desfășurate de societate, nu rezulta necesitatea efectuării cheltuielilor menționate. În concluzie, având în vedere prevederile art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de - lei este o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

F. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC -, în baza contractelor încheiate cu SC - din - și cu -, a înregistrat cheltuieli cu chiriile în

sumă de - lei. Din analiza documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscale au stabilit ca aceste servicii au fost prestate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori ai societății așa cum este stipulat în art.143² alin.4 din Legea nr.31/1990, motiv pentru care cheltuielile efectuate în baza contractelor de închiriere nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, conform prevederilor art.21 alin.2 lit.m din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

G. Referitor la cheltuiala în suma de - lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceasta a fost efectuată în baza contractului nr.-, încheiat între Cabinetul individual de avocatură - și - și nu în baza unui contract de asistență și reprezentare juridică încheiat între cabinet și SC -, motiv pentru care cheltuiala, conform prevederilor art.21 alin.1, nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

H. Organele de inspecție fiscală au constatat ca SC - a înregistrat pe cheltuieli suma de - lei reprezentând cotizație achitată către - din -. Deoarece la art.21 alin 1 lit.s din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare este stipulat ca aceste cheltuieli sunt deductibile doar în limita a 4.000 euro anual, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea avea dreptul să înscrie pe cheltuieli deductibile fiscal suma de -, echivalentul a 4.000 euro la curs BNR, la data de -. Diferența până la suma achitată de - lei, respectiv suma de - lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

*

* *

Urmare constatărilor de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează impozit pe profit suplimentar în sumă de - lei. Pentru acest debit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

12. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

A) pentru perioada 01.01.2004 – 30.04.2005

Organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a inclus pe cheltuieli deductibile minusuri de inventar în sumă de - lei, pentru care nu aveau încheiate contracte de asigurare și care nu au fost nici imputate. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor minusuri a fost de - lei.

Având în vedere prevederile art.128 alin.3 lit e din Legea nr.571/2003, organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - avea obligația să colecteze TVA pentru aceste minusuri, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de - lei. Pentru această diferență au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei, precum și penalități de întârziere în sumă de - lei.

B) pentru perioada 01.05.2005 – 31.03.2008

1. Organele de inspecție fiscală au stabilit că SC - a acordat, cu titlu gratuit, în cadrul unor acțiuni de sponsorizare, diverse bunuri, care, în conformitate cu prevederile legale, constituie livrare de bunuri. Din verificarea documentelor puse la dispoziție de societate, organele de inspecție fiscală au

constatat că societatea a depășit limita legală pentru cheltuielile de sponsorizare, drept pentru care au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată, astfel:

- pentru anul 2005: valoarea cheltuielilor cu sponsorizarea a depășit limita legală cu suma de - lei pentru care taxa pe valoarea adăugată este de - lei;

- pentru anul 2006: valoarea cheltuielilor cu sponsorizarea a depășit limita legală cu suma de - lei pentru care taxa pe valoarea adăugată este de - lei;

- pentru anul 2007: valoarea cheltuielilor cu sponsorizarea a depășit limita legală cu suma de - lei pentru care taxa pe valoarea adăugată este de - lei.

În total, organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - datorează, pentru sponsorizările acordate, taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei.

2. S-a constatat, de asemenea, că societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de - lei, reprezentând contravaloarea unor servicii de transport și cazare efectuate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori ai societății. Pentru aceste cheltuieli SC - nu a prezentat documente din care să rezulte ca serviciile menționate au fost desfășurate în interesul activității societății. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei sume este de - lei.

3. SC - a înregistrat cheltuieli de consultanță în sumă totală de -, în baza contractelor încheiate cu SC - din București, SC - din - și SC - din -, astfel:

- contractul cu SC - a avut ca obiect „servicii de consultanță, coordonare, marketing și realizarea activității de promovare și PR a beneficiarului”, având o valoare de - lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de - lei. La solicitarea organelor de inspecție fiscală societatea a prezentat materiale cu caracter general, cuprinzând notiuni teoretice de marketing, reclamă și publicitate, fără a se face referire la activitățile cuprinse în obiectul contractului.

- contractul cu SC - a avut ca obiect asigurarea de consultanță și suport tehnic de specialitate pentru aplicații software și asigurarea bunei funcționări și interacționări a sistemelor software cu cele hardware”, având valoarea de - lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei. Organele de inspecție fiscală, pe baza materialelor prezentate de societate, au stabilit că acestea conțin notiuni tehnice preluate de pe diferite pagini web. Totodată, documentația face referire la un act normativ care era abrogat la data încheierii contractului.

- contractul cu SC - a avut ca obiect consultanța de specialitate și prestarea de servicii și activități în condițiile convenite prin contract, respectiv realizarea unei documentații tehnice privind *valorificarea surselor regenerabile de energie*. Valoarea contractului a fost de - lei, taxa pe valoarea adăugată fiind de - lei.

Din analiza documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă contractelor de consultanță de mai sus SC - și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere, astfel încât datorează suma de - lei.

4. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă suma de - lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de - lei, reprezentând onorariu asistentă și reprezentare juridică, conform contractului încheiat între Cabinetul individual de avocatură - și -. Din adresa nr.-, emisă de Cabinetul individual de avocatură -, rezultă că plata nu a fost efectuată în urma unui contract realizat între cabinet și SC -, ci în baza instrucțiunilor de plată date de clientul cabinetului -.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că SC - a încălcat prevederile art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003, astfel ca a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei.

5. SC - a înregistrat pe cheltuieli cu chiriile suma de - lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de - lei, în baza contractelor de închiriere încheiate cu SC - din - și SC - din -. În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca serviciile au fost prestate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de angajați sau administratori deoarece persoanele respective au fost angajate în baza unor contracte de management, dar nu au fost înregistrate la Registrul Comerțului ca administratori, conform prevederilor art.143² alin.4 din Legea nr.31/1990 republicată. În concluzie, societatea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere pentru suma de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă contractelor de închiriere menționate.

6. SC - a încheiat cu SC - un antecontract prin care se angaja să achiziționeze „Imobilul – Complexul de creștere și îngrijire a porcilor -” împreună cu terenul aferent în suprafață de - ha. Prin antecontract s-a stabilit ca vânzătorul avea obligația să întocmească contractul în formă autentică până la data 31.03.2008. În baza antecontractului, SC - a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei. Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziție organele de inspecție fiscală au stabilit că până la data finalizării raportului de inspecție fiscală nu a fost încheiat un contract în formă autentică prin care SC - să fi cumpărat Complexul de creștere și îngrijire a porcilor -, precum și terenul aferent în suprafață de - ha. Față de aceste aspecte organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a încălcat prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, astfel ca nu beneficiază de dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

a) Referitor la afirmația SC - conform căreia organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.107 alin. 2 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, neinformând contestatoarea asupra constatărilor inspecției fiscale, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a avut cunoștință de aceste constatări, aspect confirmat și de faptul că prin adresa nr.-, înregistrată la Administrația Finanelor Publice - sub nr.-, și-a exprimat punctele de vedere diferite față de cele ale organelor fiscale

Mai mult, așa cum se reține din adresa nr.-, organele de inspecție fiscală, urmare acestor divergențe, în temeiul prevederilor Ordinului ministrului finanțelor nr.708/2006, au suspendat inspecția fiscală solicitând punct de vedere direcțiilor de specialitate din Agenția Națională de Administrare Fiscală, aspect concretizat în adresa nr.- emisă de Direcția -.

De asemenea, prin adresa înregistrată la SC - în data de -, reprezentanții acesteia au fost invitați la discuția finală privind inspecția fiscală. Prin adresa nr.-, SC - a precizat că nu poate participa la discuție deoarece directorul urmează să lipsească din localitate și nu a desemnat nicio altă persoană să reprezinte societatea.

Față de cele de mai sus, susținerea societății referitoare la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.107 alin. 2 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

b) Referitor la afirmația contestatoarei conform căreia „contrar prevederilor legale, inspecția fiscală s-a desfășurat în diferite perioade, [...] fragmentat și la intervale mari de timp, cu întreruperi de până la 9 luni” astfel că „activitatea societății a fost perturbată și chiar blocată 3 luni în anul 2008 și o lună în anul 2009” se reține, din raportul de inspecție fiscală nr.-, precum și din adresa nr. - emisă de Direcția Generală a Finanelor Publice -, faptul că inspecția fiscală a fost suspendată prima oară la cererea contestatoarei la data de 25.04.2008, urmare faptului că întreg personalul acesteia se afla în concediu de odihnă, fiind reluată la data de 05.05.2008. De asemenea, inspecția fiscală a fost suspendată începând cu data de 02.07.2008, așa cum s-a reținut la pct.a) de mai sus, pentru lămurirea divergențelor referitoare la punctele diferite de vedere ale societății contestatoare și ale organelor de inspecție fiscală. În urma acestor demersuri, Direcția generală - a emis punctul de vedere înscris în adresa nr.-.

Tot din raportul de inspecție fiscală se reține și faptul că atât suspendarea, cât și reluarea controlului au fost aduse la cunoștința SC -, iar perioada efectivă în care s-a desfășurat inspecția fiscală a fost de 69 zile.

Față de cele de mai sus, susținerea societății referitoare la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.104 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

c) Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia „Administrația finanțelor publice - a efectuat controale în perioada 01.01.2004 – 30.04.2005 lună de lună, urmare depunerii de SC - a deconturilor de taxa pe valoarea adăugată” încălcându-se astfel prevederile art.105 alin.2 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se reține, din raportul de inspecție fiscală nr.3633/2009 ca societatea în perioada menționată a depus deconturi de taxă pe valoarea adăugată prin care a solicitat rambursarea acestei taxe, sumele astfel solicitate fiind rambursate integral. Aceste sume au fost restituite de organele de inspecție fiscală conform OMF nr.338/2004 și OMF nr.967/2005 prin emiterea de decizii de rambursare sub rezerva verificării ulterioare, potrivit art.87 din OG nr.92/2003.

Prin urmare, prin decizia de impunere nr.- încheiată în baza raportului de inspecție fiscală nr.-, contestată, organele de inspecție fiscală nu au procedat la reverificarea TVA aferentă perioadei 2004 – 2005, ci la efectuarea inspecției fiscale ulterioare depunerii deconturilor cu sume negative de TVA, cu opțiune de rambursare, nefiind vorba în speță de reverificarea aceleiași perioade.

Față de cele de mai sus, excepția ridicată de societate referitoare la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.105 alin.2 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se respinge ca neîntemeiată.

*
* *

În consecință, având în vedere faptul că excepțiile de procedură ridicate de societate, privind aspecte ale inspecției fiscale, concretizate în raportul de inspecție fiscală nr. -, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.- au fost respinse ca neîntemeiate, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de SC - din -.

A. În ceea ce privește solicitarea de suspendare a executării actelor administrativ fiscale, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actelor administrativ-fiscale contestate nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația depusă, SC - din - solicită suspendarea executării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv a deciziei de impunere nr.- emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr.- și a dispoziției nr.-, invocând prevederile art. 185 pct.11.1 din Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005.

În drept, art.215 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede că :

“Suspendarea executării actului administrativ fiscal :

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din quantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei “.

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.14 alin.1 și alin.2 din Legea nr.262/19.07.2007 pentru modificarea și completarea Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ :

“Suspendarea executării actului

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților “.

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, se reține că cererea SC - din - de suspendare a executării actelor administrativ fiscale contestate intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală de

Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea acesteia, competența aparținând instanței judecătorești.

În ceea ce privește invocarea dispozițiilor pct.11.1 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se reține că normele metodologice sunt date în aplicarea legii, iar în condițiile în care prevederea legală de bază a fost abrogată și normele sunt abrogate, implicit.

Având în vedere prevederile imperative ale legii, cererea societății contestatoarei de suspendare a executării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv deciza de impunere nr.- și raportul de inspecție fiscală nr.-, intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 Legea contenciosului administrativ, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu se poate investi cu soluționarea acesteia, neavând competență materială, aceasta aparținând instanței judecătorești.

B.Referitor la debitele stabilite suplimentar și la accesoriile aferente

1. Impozitul pe venitul din salarii

Perioada supusă verificării a fost 01.01.2003 – 31.03.2008

1.1 Referitor la diferența de impozit pe venitul din salarii în sumă de 126.172 lei aferentă recompenselor în bani acordate tuturor salariaților cu ocazia unor sărbători religioase, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă aceste sume reprezintă pentru salariații fără copii minori venituri impozabile în condițiile în care legiuitorul a exclus din categoria veniturilor impozabile numai contravaloarea cadourilor acordate copiilor minori ai salariaților.

În fapt, se reține că societatea a acordat angajaților în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun. Aceste sume au fost înregistrate de societate în categoria cheltuielilor de natură socială.

Organele de inspecție fiscală au inclus sumele astfel acordate în categoria veniturilor de natură salarială, stabilind în sarcina contestatoarei o diferență de impozit pe venit de - lei, pentru care au calculat accesorii în sumă de - lei.

În drept, în perioada supusă controlului, în ceea ce privește impozitarea veniturilor de natură salarială au fost în vigoare următoarele acte normative:

- Ordonanța Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru anul 2003;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, începând cu 2004.

Pentru anul 2003, Ordonanța nr.7/2001 privind impozitul pe venit prevede la art.5 lit.b următoarele:

„Nu sunt venituri impozabile și nu se impozitează, potrivit prezentei ordonanțe, următoarele:

[...] b) contravaloarea darurilor acordate copiilor minori ai angajaților cu ocazia zilei de 1 iunie și a sărbătorilor Crăciunului sau a altor sărbători similare, specifice altor culte religioase recunoscute de lege, precum și angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie, în limita sumei de 1.100.000 lei pentru fiecare persoană și eveniment.”

Pentru anul 2004, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede la art.56 alin.(4) lit.a) următoarele:

„Definirea veniturilor din salarii

(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...] Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie dintre cele de mai sus, nu depășește 1.200.000 lei”

Pentru perioada 2005 – 2006, urmare intrării în vigoare a modificărilor aduse Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederea legală mai sus citată a fost preluată de art.55, având următorul conținut:

„[...] 4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

[...] Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 1.500.000 lei.” (n.b. Urmare denominarii, în anul 2007 cuantumul la care se face referire devine 150 lei.)

Încadrarea anumitor venituri în categoria veniturilor salariale se face prin aplicarea, pentru anul 2003, a prevederilor art.23 din Ordonanța nr.7/2001 privind impozitul pe venit, care precizează:

„În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

[...] i) alte drepturi de natură salarială sau asimilate salariilor.”

Art.23 mai sus citat se coroborează cu prevederile pct.3 al Hotărârii Guvernului nr.56/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, în care se precizează:

„3. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

a¹) salariile de bază;

a²) sporurile și adaosurile de orice fel;

a³) indemnizațiile de orice fel;

a⁴) recompensele și premiile de orice fel; [...]”

În mod similar, pentru perioada 2004 – 2006, încadrarea veniturilor obținute de angajați în categoria veniturilor de natură salarială se face în temeiul art.56, respectiv art.55 începând cu 2005, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele:

„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.”

Pentru explicitarea acestor prevederi, pentru anul 2004, la pct.84 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipulează:

„84. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- indemnizațiile de orice fel;

- recompensele și premiile de orice fel; [...]”

Pentru perioada 2005 – 2006 conținutul pct.84 a fost preluat de pct.68 din același act normativ, stipulându-se următoarele:

„68. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;
- sporurile și adaosurile de orice fel;
- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;
- **recompensele și premiile de orice fel; [...]**”

Având în vedere cele de mai sus, se reține ca sumele acordate persoanelor care nu au copii minori, ca recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun nu sunt venituri neimpozabile deoarece nu respecta prevederea expresă „în beneficiul copiilor minori” ai angajaților, cuprinsă atât în Ordonanța Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru anul 2003, cât și în Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, începând cu 2004, cu atât mai mult cu cât noțiunea de recompensă este legată de activitatea desfășurată în timp ce darurile, respectiv cadourile la care se face referire în cuprinsul actelor normative mai sus invocate vizează anumite evenimente, dar acordarea nu este condiționată de munca prestată de angajatul care are calitatea de părinte al unui copil minor.

Organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la includerea în categoria veniturilor de natură salarială a recompenselor acordate angajaților care nu au copii minori, în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006.

În același sens sunt și precizările facute de Direcția Generală -, prin adresa nr.-, aflată în copie la dosarul cauzei, în care, după prezentarea condițiilor legislative aferente speței pentru perioada 2003 – 2006, se concluzionează „Prin urmare, cadourile acordate salariaților societății în condiții care exced prevederii de mai sus sunt venituri asimilate salariilor în vederea impunerii.” Deoarece actele normative invocate conțin sintagma expresă „**copiii minori ai angajaților**”, se reține că sumele acordate și angajaților care **nu au copii** minori exced cadrului legal, fapt ce a îndreptățit organele de inspecție fiscală să includă sumele astfel acordate de SC - în categoria veniturilor de natură salarială. Mai mult, Direcția Generală - prin adresa nr.-009, ca răspuns la adresa nr.- a Administrației Finanțelor Publice -, aflată în copie la dosarul cauzei, a precizat că sumele acordate „tuturor salariaților cu ocazia sărbătorilor de Paște sau de Crăciun sau a plății indemnizației de concediu, așa cum se prevede în contractul colectiv de

muncă, indiferent de denumire, sunt venituri de natura salarială iar SC -, în calitate de angajator are obligația plății tuturor obligațiilor salariale.”

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală, au procedat legal stabilind o diferență de impozit pe veniturile din salarii în sumă de - lei.

Față de cele de mai sus, contestația formulată de SC - pentru capătul de cerere reprezentând impozit pe veniturile din salarii în sumă de - lei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente impozitului pe veniturile din salarii, se retine că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea obiectează asupra modului de calcul afirmând că „din Anexa 2 la raportul de inspecție fiscală nu rezultă explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalizări de întârziere, ceea ce crează îndoieli temeinice în ceea ce privește corectitudinea stabilirii acestora”. În susținerea acestei afirmații, societatea nu aduce niciun argument în sensul prezentării unui alt mod de calcul, din care să rezulte diferențe față de sumele stabilite de organele de inspecție fiscală. Mai mult, din coroborarea celor menționate în raportul de inspecție fiscală, cu cele înscrise în anexa 2 și în decizia de impunere contestată reiese că sunt precizate atât perioada pentru care au fost calculate accesoriile, cotele de majorări de întârziere sau penalizare, cât și numărul de zile în care a fost aplicată fiecare cota.

Având în vedere aspectele de mai sus, principiul de drept „*actori incubit probatio*”, precum și faptul că în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de - lei reprezentând impozit pe venitul din salarii, societatea datorează și accesoriile aferente în sumă totală de - lei măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căruia „societatea a avut în vedere acordarea ajutoarelor sociale în mod egal tuturor angajaților în considerarea și aplicarea principiului nediscriminării prevăzut de art.5 din Codul Muncii” acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece criteriile de discriminare la care face referire respectivul articol sunt explicitate la alin. 2, care prevede:

„(2) Orice discriminare directă sau indirectă față de un salariat, bazată pe criterii de sex, orientare sexuală, caracteristici genetice, vârstă, apartenență națională, rasă, culoare, etnie, religie, opțiune politică, origine socială, handicap, situație sau responsabilitate familială, apartenență ori activitate sindicală, este interzisă.”

Acordarea unor recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun doar persoanelor cu copii minori nu se încadrează în criteriile

de discriminare menționate de alin.2 al art.5 din Codul muncii, reprezentând în fapt respectarea prevederilor exprese ale art.56 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la faptul ca si alte societăți au prevăzut în contractul colectiv de muncă acordarea de cadouri în bani sau în natură tuturor angajaților și că nici un alt agent economic care a procedat astfel nu a fost obligat de organele de inspecție fiscală să asimileze aceste ajutoare sociale veniturilor salariale, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece textele normative incidente speței conțin sintagma *în beneficiul copiilor minori ai angajaților*. De asemenea, prin contractele colective de muncă se poate stabili acordarea unor sume tuturor salariaților, aceasta nefiind, însă, o condiție suficientă pentru ca respectivele cheltuieli să poată fi considerate ca făcând parte din categoria cheltuielilor sociale.

De asemenea, deoarece prin contestatia depusă SC - a sesizat unele aspecte referitoare la practica organelor de control referitoare la modul de aplicare a prevederilor legale în materia impozitului pe venit, care excede competenței materiale de soluționare a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, o copie a contestatiei formulate va fi înaintată către *Corpul de Control al Președintelui*, spre analiza și măsuri.

1.2 Referitor la diferența de impozit pe venitul din salarii în sumă de - lei aferentă bonurilor valorice cadou acordate tuturor angajaților în lunile august 2004 și iulie 2005, precum și cadourilor în bani acordate în luna decembrie 2006, cu ocazia concediilor de odihnă, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă avantajele acordate angajaților sub forma bonurilor valorice cadou și a cadourilor în bani reprezintă venituri de natură salarială, în condițiile în care nu se încadrează în categoria limitativă a veniturilor exceptate de legiuitor de la impozitare

În fapt, societatea a acordat tuturor angajaților în lunile august 2004 și iulie 2005, cu ocazia concediului de odihnă, *bonuri valorice cadou*. În luna decembrie 2006 societatea a acordat tuturor angajaților *cadouri în bani* aferente concediului pe 2006. Sumele astfel acordate au fost înregistrate de societate în categoria cheltuielilor social culturale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate nu pot fi încadrate în categoria cheltuielilor sociale, deoarece societatea contestatoare nu poate face dovada utilizării lor în scopul pentru care au fost acordate. În consecință, aceste avantaje au fost încadrate ca venituri de natură salarială, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au reținut în

sarcina contestatoarei ca fiind datorată diferență de impozit pe venit de - lei și accesorii în sumă de - lei.

În drept, încadrarea anumitor venituri în categoria veniturilor salariale se face prin aplicarea, pentru perioada 2004 – 2006, a art.56, respectiv art.55 începând cu 2005, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează următoarele:

„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.”

Pentru explicitarea acestor prevederi, pentru anul 2004, la pct.84 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipulează:

„84. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;*
- sporurile și adaosurile de orice fel;*
- indemnizațiile de orice fel;*
- **recompensele și premiile de orice fel; [...]***

Pentru perioada 2005 – 2006 conținutul pct.84 a fost preluat de pct.68 din același act normativ, stipulându-se următoarele:

„68. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;*
- sporurile și adaosurile de orice fel;*
- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;*
- **recompensele și premiile de orice fel; [...]***

De asemenea, pentru anul 2004, art.56 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

„(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...] contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.”

Începând cu 2005, urmare modificării actului normativ, aceste prevederi au fost preluate de art.55 alin.4.

Față de cele de mai sus se reține că societatea nu trebuie să includă în categoria veniturilor de natură salarială, pentru impozitare, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă. Orice alte sume acordate salariaților în baza unor relații contractuale reprezintă venituri de natură salarială, urmând să fie impuse ca atare.

În consecință, deoarece societatea nu face dovada că sumele acordate tuturor salariaților au fost utilizate pentru transportul acestora sau pentru acoperirea costului prestațiilor pentru tratamente și odihnă, aceste reprezintă, în temeiul art.56, respectiv art.55 începând cu 2005, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, venituri de natură salarială, astfel încât organele de inspecție fiscală au reținut în mod legal în sarcina contestatoarei ca fiind datorata suma de 67.380 lei cu titlul de impozit pe venitul de natură salarială.

Pentru aceste considerente, contestația formulată de SC - va fi repinsă ca neintemeiată pentru suma de - lei reprezentând impozit pe venit.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente impozitului pe veniturile din salarii, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea obiectează asupra modului de calcul afirmând că „din Anexa 2 la raportul de inspecție fiscală nu rezultă explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalizări de întârziere, ceea ce crează îndoieli temeinice în ceea ce privește corectitudinea stabilirii acestora”. În susținerea acestei afirmații, societatea nu aduce niciun argument în sensul prezentării unui alt mod de calcul, din care să rezulte diferențe față de sumele stabilite de organele de inspecție fiscală. Mai mult, din coroborarea celor menționate în raportul de inspecție fiscală, cu cele înscrise în anexa 2 și în decizia de impunere contestată reiese că sunt precizate atât perioada pentru care au

fost calculate accesoriile, cotele de majorări de întârziere sau penalizare, cât și numărul de zile în care a fost aplicată fiecare cota.

Având în vedere aspectele de mai sus, principiul de drept „*actori incubit probatio*”, precum și faptul că în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de - lei reprezentând impozit pe venitul din salarii, societatea datorează și accesoriile aferente în sumă totală de 81.011 lei măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru această sumă.

1.3 Referitor la diferența de impozit pe venitul din salarii în sumă de - lei aferentă tichete cadou acordate în lunile iulie și august 2007 tuturor angajaților, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă avantajele acordate angajaților sub forma tichetelor cadou sunt impozabile din punctul de vedere al impozitului pe venitul din salarii, în condițiile în care prin legea specială și normele de aplicare ale acesteia nu s-a prevăzut o astfel de scutire.

În fapt, SC - a acordat *tichete cadou* tuturor angajaților, în lunile iulie și august 2007, cu ocazia concediilor de odihnă. Cheltuielile cu aceste tichete cadou au fost înregistrate de societate la cheltuieli sociale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate nu pot fi încadrate în categoria cheltuielilor sociale, deoarece societatea contestatoare nu poate face dovada utilizării lor în scopul pentru care au fost acordate. În consecință, aceste avantaje au fost încadrate ca venituri de natură salarială, motiv pentru care au reținut în sarcina contestatoarei ca fiind datorat impozit pe venit în suma de - lei și accesorii în sumă de - lei.

În drept, la art.2 alin. 1 din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă este prevăzut:

„Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”

De asemenea, la art.12 alin.2 din același act normativ este stipulat:

„(2) Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial.”

Pentru explicitarea acestor prevederi legale au fost emise Normele metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr. 193/2006 privind acordarea

tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1317/2006, în care la pct. 11.1 se precizează:

„11.1. Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator, potrivit Legii nr. 193/2006, cu modificările ulterioare, până la data de 31 decembrie 2006, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit. Începând cu data de 1 ianuarie 2007, potrivit Legii nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, contravaloarea tichetelor de creșă este venit neimpozabil în sensul impozitului pe venit.”

Față de cele de mai sus se reține că societatea are posibilitatea legală de a acorda diferite sume angajaților sub forma tichetelor cadou, pentru acoperirea unor cheltuieli sociale. Totuși, societatea comercială nu poate efectua cheltuieli sociale în quantum nelimitat, acestea fiind reglementate de dispozițiile art.21 alin.3 lit c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care și contravaloarea tichetelor cadou acordate nu poate depăși acest plafon.

Se reține, de asemenea, ca dispozițiile Legii nr.193/2006 cu referire la tichetele cadou constituie normă specială în raport cu norma generală reprezentată de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel încât includerea în categoria veniturilor din salarii a contravalorii tichetelor cadou trebuie analizată prin prisma dispozițiilor care reglementează utilizarea acestora, conform principiului de drept *specialibus generalia derogant*.

Din analiza prevederilor pct.11.1 din Normele metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1317/2006, rezultă că începând cu data de 01.01.2007 legiuitorul a exclus în mod expres de la impozitare în înțelesul impozitului pe venit doar avantajele acordate angajaților sub formă tichetelor de creșă.

Având în vedere aceste aspecte, SC - avea obligația, chiar și în cazul în care sumele acordate angajaților cu ocazia concediilor de odihnă în lunile iulie și august 2007 se încadrau în categoria tichetelor cadou să calculeze, să rețină și să vireze impozitul pe veniturile de natură salarială.

În consecință, organele de inspecție fiscală au reținut în mod legal în sarcina societății ca fiind datorată, cu titlu de impozit pe venit, suma de - lei, motiv pentru care contestația formulată de SC - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de - lei, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea obiectează asupra modului de calcul afirmând că „din Anexa 2 la raportul de inspecție fiscală nu rezultă explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalizări de întârziere, ceea ce

crează îndoieli temeinice în ceea ce privește corectitudinea stabilirii acestora”. În susținerea acestei afirmații, societatea nu aduce niciun argument în sensul prezentării unui alt mod de calcul, din care să rezulte diferențe față de sumele stabilite de organele de inspecție fiscală. Mai mult, din coroborarea celor menționate în raportul de inspecție fiscală, cu cele înscrise în anexa 2 și în decizia de impunere contestată reiese că sunt precizate atât perioada pentru care au fost calculate accesoriile, cotele de majorări de întârziere sau penalizare, cât și numărul de zile în care a fost aplicată fiecare cota.

Având în vedere aspectele de mai sus, principiul de drept „*actori incubit probatio*”, precum și faptul că în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de - lei reprezentând impozit pe venitul din salarii aferent tichetelor cadou, societatea datorează și accesoriile aferente în sumă totală de - lei, măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru această sumă.

*
* *

În concluzie, în ceea ce privește impozitul pe venit contestația este respinsă ca neintemeiată pentru următoarele sume:

- | | |
|---|-------|
| - impozit pe salarii suplimentar | - lei |
| - majorări întârziere impozit salarii suplimentar | - lei |
| - penalități întârziere impozit salarii suplimentar | - lei |
| - penalități întârziere stopaj la sursă impozit salarii suplimentar | - lei |

2. În ceea ce privește contribuțiile la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de - lei, aferente sumelor acordate de angajator angajaților care nu au copii minori, precum și afrent bonurilor valorice cadou și cadourilor în bani, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată în condițiile în care, așa cum s-a reținut la pct.1 și pct.2 din prezenta decizie, sumele acordate de SC -, cu diferite ocazii, reprezintă venituri de natură salarială.

În fapt, SC - a acordat în lunile aprilie și decembrie 2003, aprilie și decembrie 2004, aprilie și decembrie 2005, aprilie și decembrie 2006 tuturor angajaților recompense în bani cu ocazia sărbătorilor de Paște și de Crăciun. De asemenea, societatea a acordat tuturor angajaților, în lunile august 2004 și iulie 2005, cu ocazia concediului de odihnă, *bonuri valorice cadou*, iar în luna decembrie 2006 *cadouri în bani* aferente concediului pe 2006. La pct.1 și pct.2 din prezenta decizie s-a stabilit ca aceste avantaje acordate angajaților

reprezintă venituri de natură salarială, motiv pentru care s-a reținut în sarcina societății de impozit pe venit.

Pentru aceste venituri, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina SC - și diferențe de contribuții la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă totală de - lei pentru care au fost calculate accesorii în suma de - lei.

În drept, bazele de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor salariale sunt determinate astfel:

- pentru contribuția angajatorului și a asiguraților la asigurări sociale de stat, baza este reglementată de art.24 alin.1 coroborat cu prevederile art.23 alin.1, astfel:

ART.24 „Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art. 23 alin. (1).”

ART.23 „Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) venitul brut realizat lunar, în situația asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II;”

- pentru contribuția angajatorului la fondul de șomaj, baza de calcul este reglementată de art.26 alin.1 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, care prevede:

„Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 5%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 19.”

- pentru contribuția angajatorilor la bugetul asigurărilor sociale de sanatate, baza de calcul este reglementată de art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, care stipulează:

„(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

- pentru contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor sociale de sanatate, baza de calcul este reglementată de art.257 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, care stipulează:

„(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;”

- pentru contribuția la fondul de prevenire a accidentelor de muncă și boli profesionale, baza de calcul este reglementată de art.101 din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„(1) *Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:*

a) suma veniturilor brute realizate lunar;”

- pentru contribuția la fondul unic pentru concedii și indemnizații, baza de calcul este reglementată prin art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, astfel:

(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.”

Fata de cele de mai sus se reține că sumele acordate angajaților care nu au copii minori, precum și avantajele acordate sub forma bonurilor valorice cadou și a cadourilor în bani cu ocazia concediilor de odihnă reprezintă venituri de natura salarială care intra în baza de calcul a contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale.

Astfel, societatea avea obligația ca pentru aceste sume, incluse în fondul de salarii lunar, să calculeze, să rețină și să vireze contribuțiile datorate către bugetul de asigurări și fonduri speciale.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina contestatoarei, prin aplicarea prevederilor legale incidente speței, citate mai sus, în sumă totală de - lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru această sumă.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea obiectează asupra modului de calcul afirmând că din anexele la raportul de inspecție fiscală nu rezultă explicit perioadele pentru care s-au aplicat diferite procente de majorări și penalizări de întârziere, ceea ce crează îndoieli temeinice în ceea ce privește corectitudinea stabilirii acestora. În susținerea acestei afirmații, societatea nu aduce niciun argument în sensul prezentării unui alt mod de calcul, din care să rezulte diferențe față de sumele stabilite de organele de inspecție fiscală. Mai mult, din coroborarea celor menționate în raportul de inspecție fiscală, cu cele înscrise în anexe și în decizia de impunere fiscală reiese că sunt precizate atât

perioada pentru care au fost calculate accesoriile, cotele de majorări de întârziere sau penalizare, cât și numărul de zile în care a fost aplicată fiecare cota.

Având în vedere aspectele de mai sus, principiul de drept *actori incubit probatio*, precum și faptul că în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de - lei reprezentând contribuții la asigurări sociale și fonduri speciale, societatea datorează și accesoriile aferente în sumă totală de - lei, măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru această sumă.

3. În ceea ce privește contribuția la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de - lei, aferente tichetelor cadou acordate în iulie și august 2007, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care legea specială prevede ca aceste venituri nu constituie baza de calcul pentru astfel de contribuții.

În fapt, SC - a acordat tichete cadou tuturor angajaților, în lunile iulie și august 2007, cu ocazia concediilor de odihnă. Cheltuielile cu aceste tichete cadou au fost înregistrate, la cheltuieli sociale.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele astfel acordate nu pot fi încadrate în categoria cheltuielilor sociale, deoarece societatea contestatoare nu poate face dovada utilizării lor în scopul pentru care au fost acordate, motiv pentru care aceste avantaje au fost încadrate la venituri de natură salarială, reținându-se în sarcina societății ca fiind datorate debite de natura contribuțiilor la asigurări sociale și fonduri speciale în suma de - lei, precum și accesorii aferente în sumă totală de - lei.

În drept, la art.2 alin. 1 din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă este prevăzut:

„Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”

Pentru explicitarea acestor prevederi ale Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, au fost emise Normele metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1317/2006, în care la pct. 11.2 se precizează:

„11.2. Asupra sumelor corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se calculează și nu se rețin nici pentru salariat, nici pentru angajator contribuțiile obligatorii de asigurări sociale,

prevăzute de Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, contribuțiile la bugetul asigurărilor pentru șomaj, prevăzute de Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, contribuțiile obligatorii pentru asigurările de sănătate, prevăzute de Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările ulterioare. Angajatorii nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților nici contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, prevăzută de Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare.”

Față de cele de mai sus, se reține, că dispozițiile Legii nr.193/2006 cu referire la tichetele cadou constituie normă specială în raport cu norma generală reprezentată de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel încât includerea în categoria veniturilor din salarii a contravalorii tichetelor cadou trebuie analizată prin prisma dispozițiilor care reglementează utilizarea acestora, conform principiului de drept *specialibus generalia derogant*.

De asemenea, se reține că în materia impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, legiuitorul nici în lege, nici în norme nu a definit categoria cheltuielilor sociale. Din interpretarea coroborată a prevederilor Codului fiscal reiese că aceasta noțiune este definită la art.21, unde se stipulează:

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

[...] c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament”.

Având în vedere că o societate comercială nu poate efectua cheltuieli sociale în cuantum nelimitat, acestea fiind reglementate de dispozițiile art.21 alin.3 lit c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultă că și contravaloarea tichetelor cadou acordate nu poate depăși acest plafon

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr.- nu se poate reține dacă avantajele acordate salariaților sub forma de tichete cadou se încadrează în cota de 2% din cheltuielile cu salariile pentru a putea fi considerate cheltuieli de natură socială. De asemenea, din instrumentarea actelor aflate la dosarul cauzei nu reiese nici dacă organele de inspecție fiscală au verificat existența unor prevederi în acest sens în contractele colective de muncă sau dacă societatea a înscris sumele respective în bugetele de venituri și cheltuieli.

Deoarece organele de inspecție fiscală nu au analizat aceste aspecte, respectiv dacă avantajele acordate sub forma tichetelor cadou reprezintă prin natura lor cheltuieli sociale și dacă acestea se încadrează în limitele prevăzute în actele normative în vigoare în perioada pentru care au fost acordate, se va face aplicare prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 unde se precizează:

„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.”

În consecință, decizia de impunere nr.- urmează să fie desființată parțial pentru suma de - lei reprezentând contravaloarea contribuțiilor la asigurările sociale și fondurile speciale aferente tichetelor cadou, organele de inspecție fiscală urmând să verifice, printr-un nou raport de inspecție fiscală, pentru aceleași contribuții și aceeași perioadă, natura cheltuielilor și condițiile în care acestea au fost acordate. La reanalizarea situației de fapt se vor avea în vedere și argumentele societății referitoare la adresa nr.-, urmând să se pronunțe și asupra incidenței acestuia din punct de vedere al cauzei deduse analizei.

Întrucât prin raportul de inspecție fiscală organele de specialitate au recalculat profitul impozabil prin încadrarea contravalorii tichetelor cadou în categoria cheltuielilor salariale, influențând, totodată, baza de calcul a profitului impozabil și cu sumele aferente contribuțiilor la asigurările sociale și fondurile speciale, la reanalizarea situației se vor avea în vedere, în funcție de noua încadrare a cheltuielilor și influența acestora asupra impozitului pe profit datorat.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Deoarece prin prezenta decizie, Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor a dispus desființarea parțială a deciziei de impunere nr.- pentru suma de - lei reprezentând contribuții la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale urmează ca decizia de impunere nr.- să fie desființată și pentru accesoriile

aferente în sumă de - lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să recalculeze aceste accesorii în funcție de situația constatată.

4. În ceea ce privește contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de - lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care nu a prezentat documente din care să reiasă că a solicitat Agenției Județene de Ocupare a Forței de Muncă - repartizarea de persoane cu handicap calificate în meserii care îi sunt necesare.

În fapt, pentru verificarea contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, organele de inspecție fiscală au cerut contestatoarei să facă dovada ca a solicitat organelor competente repartizarea de persoane cu handicap pentru perioada 01.01 – 30.06.2006. Deoarece societatea nu a putut sa depună nici un document din care să reiasă îndeplinirea condițiilor legale, organele de inspecție fiscală au solicitat Agenției Județene de Ocupare a Forței de Muncă - să precizeze daca SC - a depus trimestrial cererea prevăzută de normele legale in vigoare. Prin adresa nr.-, aflat în copie la dosarul cauzei, aceasta instituție a răspuns ca societatea figurează în baza de date cu oferta de locuri de muncă înregistrată cu nr.-.

În drept, la art.1 pct.15 si pct.16 din Legea nr.343/2004 pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor, astfel:

„15. La articolul 42, alineatul (1) va avea următorul cuprins:

"ART. 42

(1) Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții."

16. Articolul 43 va avea următorul cuprins:

"ART. 43

(1) Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.

(2) Sunt exceptați de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care fac dovada că au solicitat trimestrial la agențiile județene de ocupare a forței de muncă, respectiv a municipiului București, repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării."

De asemenea, Instrucțiunile nr. 1008/220 din 20 mai 2003 privind aplicarea art. 43 alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 519/2002 precizează la art.5:

„(1) Solicitarea privind repartizarea de persoane cu handicap în vederea încadrării în muncă se dovedește prin răspunsul scris al Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus se reține că societatea, pentru perioada 01.01 – 30.06.2005 nu deține răspunsurile scrise ale Agenției Judetene de Ocupare a Forței de Muncă -.

Mai mult, deoarece contestatoarea nu a putut furniza astfel de documente, organele de inspecție fiscală au solicitat Agenției Judetene de Ocupare a Forței de Muncă - să precizeze dacă SC - a depus trimestrial cererea prevăzută de normele legale in vigoare. Prin adresa nr.-, aflat în copie la dosarul cauzei, aceasta instituție a răspuns ca societatea figurează în baza de date cu oferta de locuri de muncă înregistrată cu nr.-. Deoarece pentru cele doua trimestre societatea nu a prezentat și alte documente din care să se poată reține o altă situație de fapt, respectiv o a doua solicitare de locuri de muncă pentru persoane cu handicap, organele de inspecție fiscală au stabilit că oferta este aferentă trim.I 2005.

În consecință, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina contestatoarei, prin aplicarea prevederilor legale incidente speței, citate mai sus, diferență de contribuție la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de - lei.

Drept urmare, contestația formulată de SC - pentru capătul de cerere reprezentând contribuția la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap în sumă de - lei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește majorările și penalitățile de întârziere aferente contribuției la fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea nu obiectează asupra modului de calcul al acestor majorari și penalități de întârziere, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere, cotele de majorari/penalități aplicate, însumarea produselor dintre baza de calcul, numărul zilelor de întârziere și cotele majorărilor/penalități de întârziere aplicate.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul in suma de - lei reprezentând diferență de contribuție la fondul de solidaritate socială pentru persoane cu handicap, societatea datorează atât majorările de întârziere in suma de - lei, cât și penalități în sumă de - lei, măsuri dispuse în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările

ulterioare, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiată și pentru aceste sume.

5. În ceea ce privește accesoriile în sumă totală de - lei, aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă suma este datorată în condițiile în care societatea își însușește faptul că datorează debitul de natura impozitului pe venitul persoanelor nerezidente, debit virat cu întârziere la bugetul de stat.

În fapt, SC -, în baza contractelor încheiate, a achitat unor persoane nerezidente, diverse sume de bani, astfel:

- în baza contractului încheiat cu firma -, a achitat acesteia, în data de **27.12.2006** suma de - EUR reprezentând comision pentru vânzarea de terenuri. Pentru suma achitată societatea a calculat ca fiind datorat un impozit în sumă de - lei. Suma a fost înscrisă de societate în declarația din luna martie 2007, declarație aferentă lunii **februarie**.

- societatea a achitat în data de **31.01.2007** unei persoane fizice din - suma de - USD reprezentând tranzacții cu instrumente de plată. Pentru suma achitată, societatea a calculat ca fiind datorat un impozit în suma de - lei pe care l-a înscris în declarația aferentă lunii **aprilie**.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea a virat cu întârziere impozitul pentru venitul persoanelor nerezidente, motiv pentru care au stabilit în sarcina contestatoarei ca fiind datorată suma de - lei cu titlu de majorări de întârziere.

SC -, în susținerea cauzei, arată ca a calculat impozitul aferent plăților efectuate, dar l-a declarat și virat cu întârziere ca urmare a demersurilor efectuate pentru a stabili locul unde se nasc și devin exigibile obligațiile de plată.

În drept, Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 01.01.2007, prevede următoarele:

„ART. 115

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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. 116

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că societatea, prin calcularea și declararea/virarea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, recunoaște că datorează acest debit. Însă societatea a declarat cu întârziere sumele datorate, astfel că organele fiscale competente s-au aflat în imposibilitatea de a stabili majorări de întârziere pentru debitele datorat anterior efectuării prezentei inspecții fiscale.

Deoarece societatea datorează debitul de natura impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, iar declararea/virarea sumelor datorate s-a făcut cu întârziere, organele de inspecție fiscală, prin aplicarea prevederilor actelor normative invocate, au procedat în mod legal la calcularea majorărilor de întârziere în sumă de - lei, măsura dispusă în temeiul art.115 alin.1 și art.116 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei conform căreia întârzierile în declararea și virarea sumelor reprezentând impozit pe venitul persoanelor nerezidente se datorează demersurilor întreprinse pentru a stabili locul unde se nasc și devin exigibile aceste obligații de plată, situație pe care organele de inspecție fiscală nu au luat-o în considerare, deoarece acesta nu este un argument legal și nici legiuitorul, prin actele normative incidente speței, nu a prevăzut astfel de facilități pentru contribuabili.

6. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de - lei și majorări de întârziere în sumă de - lei

Perioada supusă verificării a fost 01.01.2003 – 31.12.2007.

6.1 referitor la suma de - lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar printr-un act de control anterior, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată în condițiile în care societatea a considerat drept deductibilă la calculul profitului impozabil suma reprezentând impozitul pe profit stabilit în sarcina societății printr-un act de control anterior.

În fapt, se reține ca prin procesul verbal de control nr.-, s-a stabilit ca societatea datorează impozit pe profit suplimentar de - lei. Societatea a considerat această sumă ca fiind deductibilă în anul 2003, influențând, astfel, rezultatul fiscal al perioadei.

Urmare analizei documentelor prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei reprezentând impozit pe profit

stabilit în sarcina societății printr-un act de control anterior, nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit pentru anul -.

În drept, art.9 alin.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit prevede următoarele:

„(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau venit plătite în străinătate.”

Având în vedere aceste aspecte, se reține ca impozitul pe profit nu este cheltuială deductibilă la stabilirea profitului impozabil, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat legal la reîntregirea profitului impozabil cu suma de - lei.

În consecință, contestatia SC - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent cheltuielii nedeductibile constând în impozit pe profit stabilit în sarcina societății printr-un act de control anterior, în sumă de - lei.

În ceea ce privește afirmația contestatoarei conform căreia „inspecția fiscală în mod abuziv și eronat a controlat o perioadă anterioară anului 2003”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală nr.-, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. -, au verificat modul de determinare a impozitului pe profit pentru anul 2003, fără să ia în considerare și să analizeze înregistrările contabile din anii anteriori. Suma de - lei a fost stabilită ca datorată printr-un proces verbal de control anterior, dar a fost înregistrată în evidența contabilă a contestatoarei drept cheltuială deductibilă în anul 2003, an ce intră în perioada de verificare a raportului de inspecție fiscală nr.-.

6.2. referitor la suma de - lei reprezentând cheltuieli cu echipamentele de lucru, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă în condițiile în care prin contractul de muncă s-a prevăzut acoperirea de către societate, în proporție de 70% a cheltuielilor cu echipamentul de lucru, iar dispozițiile legale prevăd că societatea are obligația de a acoperi 50% din contravaloarea acestor cheltuieli.

În fapt, în perioada 2003 – 2006, SC - a acordat echipament de lucru angajaților, în baza contractului de muncă, suportând 70% din contravaloarea acestuia.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca SC -, prin acoperirea în proporție de 70% a echipamentului de lucru, a încălcat prevederile legale în vigoare, motiv pentru care au stabilit că suma de - lei, reprezentând 20% din contravaloarea echipamentului de lucru nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

Prin contestația formulată, SC - arată ca prin contractul colectiv de munca s-a prevăzut ca echipamentul de lucru să fie acoperit în proporție de 70% de societate, iar echipamentul de protecție să fie acoperit integral de societate.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art.14 alin.3 din Legea nr.90/1996 Legea protecției muncii, republicată, care stipulează:

„(3) Cheltuielile necesare pentru achiziționarea echipamentului individual de lucru sunt suportate în proporție de 50% de la capitolul "Alte cheltuieli de exploatare" ale persoanelor juridice sau din sumele prevăzute cu această destinație în buget pentru unitățile finanțate de la bugetul de stat, respectiv din bugetele locale, iar diferența se suportă de către beneficiari.”

Față de cele de mai sus se reține că societatea poate acorda echipament de lucru angajaților acoperind doar 50% din contravaloarea acestuia, drept consecință, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la reîntregirea profitului impozabil cu suma de - lei reprezentând 20% din valoarea echipamentului de lucru acordat în perioada 2003 – 2006, inclusă în mod eronat de contestatoare în categoria cheltuielilor deductibile. Se reține, de asemenea, ca încheierea de convenții sau contracte între părți, în cazul de față, încheierea contractului colectiv de munca, nu se poate face cu încălcarea normelor legale incidente.

În consecință, contestația formulată de SC - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent sumei de - lei reprezentând contravaloarea a 20% din echipamentul de lucru acordat angajaților.

Afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală au făcut confuzie între echipamentul de lucru și echipamentul de protecție nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece prin adresa nr. -, organele de inspecție fiscală au precizat că datele pentru stabilirea obligațiilor fiscale au fost preluate din coloana 4 a anexei nr.5 a contractului colectiv de muncă, coloană în care au fost înscrise echipamentele de lucru. Mai mult, se reține ca organele de inspecție fiscală au aplicat cota de 20% doar la valoarea echipamentelor pe care societatea însăși le-a considerat ca fiind echipamente de lucru, motiv pentru care a achitat 70% din contravaloarea acestora.

6.3 referitor la suma de - lei reprezentând cheltuieli efectuate de contestatoare pentru care aceasta nu deține documente justificative,

Agencia Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă în condițiile în care societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală înscrisuri care să aibă calitatea de documente justificative.

În fapt, societatea a înregistrat în anul 2003 o serie de cheltuieli pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea nu a prezentat documente justificative care să respecte prevederile legale.

Din anexa - la raportul de inspecție fiscală nr. - se reține că societatea a prezentat facturi emise pe numele altor beneficiari decât SC -, deconturi care nu aveau completate toate datele din care să rezulte realitatea și necesitatea deplasării, precum și bonuri sau chitante neînsoțite de facturi fiscale.

În drept, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit prevede la art.9 alin.7 următoarele:

„(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”

De asemenea, Hotărârea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit precizează la pct.9.11 următoarele:

„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Noțiunea de document justificativ este introdusă de Legea nr. 82/1991 Legea contabilității, care la art.6 precizează:

„(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.”

Pentru lămurirea prevederilor de mai sus, a fost elaborat Regulamentul nr.704/1993 de aplicare Legii contabilității, care la pct.119 precizează:

„Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

a) denumirea documentelor;

- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii documentului;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Înscrierea datelor în documentele justificative și în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automată, astfel încât acestea să fie lizibile, nefiind admise ștersături, răzături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea.”

Față de cele de mai sus se reține că SC - avea dreptul să înregistreze sumele în contabilitate numai în baza unor documente care să respecte specificațiile exprese ale actelor normative incidente pentru a fi considerate documente justificative.

Din anexa nr.16 la raportul de inspecție fiscală nr.- se reține că pentru suma de - lei contestatoarea a prezentat organelor de inspecție fiscală facturi care aveau înscrisă mențiunea „conform bon”, însă bonurile anexate erau ilizibile, drept pentru care nu s-a putut face dovada că respectivele cheltuieli au fost efectuate în interesul societății. De asemenea, pentru suma de - lei societatea, pentru cheltuielile efectuate, nu a prezentat facturi fiscale, iar documentele prezentate nu întrunesc calitatea de document justificativ. În ceea ce privește suma de - lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că este aferentă unor deconturi pentru care societatea nu poate face dovada că deplasarea a fost în interes de serviciu. Suma de - lei, așa cum este menționat în anexa -, este aferentă unor documente emise pe numele unor persoane fizice și nu pe numele SC -.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de documente justificative, motiv pentru care contestația societății pentru impozitul pe profit aferent sumei de - lei va fi respinsă ca neîntemeiată.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația societății potrivit căreia persoanele fizice pe numele cărora au fost emise facturile neadmise la deducere de către organele de inspecție fiscală au fost angajații societății, deci puteau fi înregistrate pe cheltuieli facturile emise pe

numele acestora, deoarece aceste documente nu respectă prevederile pct.119 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare Legii contabilității. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitatea societății, documentele justificative trebuiau să aibă înscris la beneficiar numele societății, nu pe cel al angajaților. Documentele emise pe numele angajaților pot fi înregistrate în evidențele contabile doar în baza unui decont prin care se justifica faptul ca sumele au fost cheltuite în scopul activității societății.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici afirmația contestatoarei conform căreia unele cheltuieli fiind in sumă mică, nu avea obligația să prezinte factură fiscală, deoarece din analiza prevederilor normative invocate nu reiese faptul că legiuitorul a prevăzut limite de sume de la care să nu fie necesar prezentarea unor documente care să întrunească toate condițiile pentru a fi considerate documente justificative.

6.4 referitor la suma de - lei reprezentând valoarea rămasă nerecuperată urmare vânzării unor mijloace fixe, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă la calculul profitului impozabil, în condițiile în care contestatoarea a vândut utilaje neamortizate integral și pentru care nu a recuperat toate cheltuielile efectuate.

În fapt, cu facturile nr.- și nr. -, SC - a vândut către SC - doua mijloace fixe, în valoare de - lei cu taxa pe valoarea adăugată de - lei, respectiv - lei plus taxa pe valoarea adăugată de - lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca suma de - lei, reprezentând prețul de vânzare al mijloacelor fixe, nu acoperă suma ramasă neamortizată de - lei, motiv pentru care diferența dintre cele doua valori, respectiv suma de - lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În drept, Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, precizează la art.17 următoarele:

„În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune, agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării acestora. Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau diminuează capitalurile proprii, cu respectarea dispozițiilor legale”.

De asemenea, la art.9 din Legea nr.414/2002 se prevede:

„(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au analizat în

ansamblu modul de valorificare al utilajelor depreciate și care nu puteau fi utilizate deoarece acesta nu este un argument bazat pe prevederi legale și nici legiuitorul, prin actele normative incidente speței, nu a prevăzut astfel de facilități pentru contribuabili.

Față de cele de mai sus și în lipsa altor argumente ale contestatoarei, susținute de documente, se reține că valoarea neamortizată a mijloacelor fixe, în situația vânzării acestora, nu este cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat legal reîntregind masa profitului impozabil cu suma de - lei. În consecință, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent sumei de - lei.

6.5 referitor la suma de - lei reprezentând minusuri de inventar, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă la calculul profitului impozabil în condițiile în care societatea nu face dovada ca bunurile constatate minus la inventar au fost imputate sau asigurate.

În fapt, SC - a înregistrat în 2003, pe baza procesului verbal nr.- și a notelor contabile aferente, aflate în copie la dosarul cauzei, un minus de inventar în sumă de - lei, reprezentând contravaloarea materialelor de clasă (cherestea uscată și cherestea verde). De asemenea, societatea a înregistrat în 2004 minus de inventar în sumă de - lei reprezentând -, stabilit prin procesul de constatare din -2004. Tot pe parcursul anului 2004, SC - a înregistrat un minus de inventar în sumă de - lei, reprezentând contravaloarea a - kg - constatată lipsă prin procesul verbal încheiat în -2004. În urma inventarierii efectuate în -.2004, în procesul verbal a fost consemnată lipsa unei cantități de poliuretan în valoare de - lei.

SC - a înregistrat suma totală de - lei (- lei materiale și - lei taxa pe valoarea adăugată aferentă) pe cheltuieli deductibile.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca această sumă nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit deoarece minusurile nu sunt imputabile, iar societatea nu a prezentat dovada asigurării bunurilor.

În drept, în ceea ce privește minusurile de inventar constatate lipsă în anul 2003, sunt aplicabile prevederile art.9 alin.7 lit.f din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care stipulează:

„Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[...] f) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli;”

În același sens sunt și prevederile pct.98 din Hotărârea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, care precizează:

„9.8. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 9 alin. (7) lit. f) din lege, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă”

Începând cu 01.01.2004 au intrat în vigoare prevederile Legii nr.571/2003, care la art.21 alin.4 lit.c prevede:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI”

Față de cele de mai sus, se reține că ambele acte normative invocate mai sus conditionează deductibilitatea minusurilor de inventar fie de încheierea unui contract de asigurare a bunurilor, fie de imputarea lor. În susținerea contestației, SC - a prezentat copii după polițe de asigurare prin care apar ca fiind asigurate bunuri de natura stocurilor, fara a se face și alte precizări. Pentru clarificarea acestor aspecte, organele de inspecție fiscală precizează, prin adresa nr.-, că toate polițele de asigurare au prevăzută mențiunea: „Fac parte integrantă și completează polița: condițiile privind asigurarea bunurilor, pentru riscurile de incendiu, alte calamități și riscuri speciale, cererea – chestionar precum și anexele” în care este prezentată natura stocurilor asigurate.

Deoarece nici în timpul controlului, nici ulterior SC - nu a depus documentele prevăzute de polițele de asigurare, se reține ca societatea nu face dovada faptului ca în categoria bunurilor asigurate intră și bunurile care au fost constatate lipsă la inventar, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au influențat în mod legal rezultatul fiscal al perioadelor, prin neadmiterea la deducere a sumei totale de - lei reprezentând bunuri constatate lipsă la inventare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

În consecință, contestația formulată de SC - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent minusurilor de inventar în sumă totală de - lei.

Referitor la argumentul contestatoarei conform căruia bunurile constatate minus la inventariere reprezintă consumuri normale în procesul tehnologic, potrivit unui randament stabilit obiectiv fata de gradul de dotare tehnică, dar și un caz fortuit, încadrabil la perisabilități, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele considerente:

- în situația în care materiile prime și materialele reprezintă consumuri normale în procesul de producție, așa cum afirmă petenta, iesirea acestora din magazie ar fi fost evidențiată în bunurile de consum;

- pentru a fi încadrate în categoria perisabilităților anumite bunuri trebuie respectate prevederile actelor normative în vigoare, respectiv Hotărârea Guvernului nr.304/1999 pentru aprobarea Normelor privind limitele legale de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, pentru anul 2003, precum și pe cele ale Hotărârii Guvernului nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare. Ambele acte normative prevăd la pct.2 din *Norme* următoarele:

„Nu constituie perisabilități pierderile incluse în normele de consum tehnologic, precum și cele produse prin neglijență, sustrageri și cele produse din alte cauze imputabile persoanelor vinovate sau cele determinate de cauze de forță majoră.”

Referitor la argumentul societății conform căruia contractul încheiat cu - se referă la întreg patrimoniul societății, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, așa cum s-a precizat și în cuprinsul deciziei, petenta avea obligația ca, pe lângă polița de asigurare să prezinte și anexele aferente, din care să reiasă condițiile de asigurare a bunurilor, riscurile pentru care au fost asigurate și recuperarea sumelor de la asigurări.

6.6 referitor la suma de - lei reprezentând cheltuieli de transport și cazare aferente anului 2005, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care în anul 2005 contestatoarea a înregistrat pierdere.

În fapt, în anul 2005 SC - a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de - lei reprezentând cheltuieli de transport în țară și străinătate efectuate de salariați și administratori. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a înregistrat pierdere în anul 2005 motiv pentru care nu poate deduce cheltuielile de transport și cazare.

În drept, în anul 2005, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevedea la art.21 alin.2 lit.e următoarele:

„(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...] e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;”

De asemenea, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, prevăd la capitolul Impozit pe profit, pct.28 următoarele:

„28. Analiza în vederea acordării deductibilității cheltuielilor de transport și cazare în țară și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, se efectuează pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat. Rezultatul contabil curent reprezintă soldul contului "Profit și pierdere" la nivel de lună, respectiv trimestru, după caz, urmând a se efectua regularizări periodice. În cazul în care, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul înregistrează profit contabil, cheltuielile prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sunt deductibile. Profitul din anii precedenți reprezintă soldul contului "Rezultatul reportat" la data de 31 decembrie a anului anterior anului curent, indiferent de natura conturilor analitice.”

Față de cele de mai sus se reține ca SC - nu avea dreptul să deducă contravaloarea cheltuielilor de transport și cazare decât în situația în care rezultatul exercițiului era profit.

Prin raportul de inspecție fiscală nr.-, organele de inspecție fiscală au precizat ca în anul 2005, SC - a înregistrat pierdere în sumă de - lei. În anul precedent, 2004, societatea a înregistrat profit de - lei. Rezultatul cumulat al celor două perioade este, însă, pierdere în sumă de - lei, astfel încât speței îi sunt aplicabile prevederile pct.28 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Având în vedere aceste aspecte, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat legal la influențarea rezultatului fiscal al anului 2005 prin majorarea bazei de calcul a impozitului pe profit cu suma de - lei, reprezentând cheltuieli de transport și cazare neadmise la deducere ca urmare a pierderii înregistrate de contestatoare, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată pentru impozitul pe profit aferent acestei sume.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei conform căreia prevederea înscrisă în Hotărârea Guvernului nr.44/2004, prin care se stipulează că *„Analiza în vederea acordării deductibilității cheltuielilor de transport și cazare în țară și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, se efectuează pe baza rezultatului contabil curent, respectiv reportat”* reprezintă o adăugire la prevederile art.21 alin.2 lit.e ale Codului fiscal care nu conține nicio referire la rezultatul exercițiului, deoarece până în anul 2007 articolul 21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal menționa drept condiție pentru acordarea deductibilității realizarea de profit în exercițiul curent și/sau în anii precedenți, Normele venind doar în explicitarea acestor dispoziții legale. Art.21 alin.2 lit e are conținutul afirmat de societate, respectiv *„e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori;”*. Începând doar cu 01.01.2007, motiv pentru care nu poate fi aplicat anului 2005

6.7 referitor la sumele de - lei și -lei reprezentând cheltuieli de transport și cazare în anii 2006 – 2007, precum și la suma de - lei, reprezentând cheltuieli cu chiriile, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă aceste sume sunt deductibile în condițiile în care persoanele în favoarea cărora au fost prestate serviciile menționate nu au avut calitatea de salariați sau de administrator al SC -.

În fapt, în anul 2006 societatea avea încheiate contracte de management cu diverse societăți. Prin aceste contracte, pe lângă plata unei sume lunare fixe reprezentând costul prestațiilor manageriale, SC - suporta și costul cheltuielilor de transport, cazare și alte cheltuieli conexe. Suma totală înscrisă pe cheltuieli deductibile a fost de - lei.

Tot în anul 2006 SC - a înregistrat în evidența contabilă suma de - lei reprezentând servicii de închiriere prestate în urma contractelor încheiate cu SC - din - și SC - din -, precum și suma de - lei reprezentând servicii de intermediere închiriere efectuate de SC -.

În anul 2007 societatea a înregistrat, în baza contractelor de management, încheiate cu aceiași parteneri și în aceleași condiții, cheltuieli cu transport și cazare în sumă de - lei.

De asemenea, în anul 2007 contestatoarea a înregistrat cheltuieli cu servicii de închiriere în sumă de - lei, urmare contractelor încheiate cu SC - din - și cu persoana fizică -.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste servicii au fost prestate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de salariați sau de administratori ai SC -, drept pentru care cheltuielile astfel înregistrate nu au fost admise la deducere.

Societatea contestatoare apreciază ca aceste cheltuieli cu serviciile prestate în favoarea altor persoane decât administratorii și salariații proprii sunt deductibile deoarece facturile emise sunt legale, spațiile fiind închiriate pentru directorii asimilați administratorilor în baza contractelor de management încheiate.

În drept, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevedea la art.21 alin.2 lit.e următoarele:

„(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...] e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori;”

De asemenea, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea guvernului nr.44/2004 prevad la capitolul *Impozit pe profit*, pct.27 următoarele:

„27. *Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare.*”

Referitor la administratorii societății, conform art.8 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

„Actul constitutiv al societății pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni va cuprinde:

[...] g) numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia administratorilor, persoane fizice; denumirea, sediul și naționalitatea administratorilor, persoane juridice; garanția pe care administratorii sunt obligați să o depună, puterile ce li se conferă și dacă ei urmează să le exercite împreună sau separat; drepturile speciale de reprezentare și de administrare acordate unora dintre ei. Pentru societățile în comandită pe acțiuni se vor indica comanditații care reprezintă și administrează societatea;”

De asemenea, la art. 143², se precizează:

„(4) În cazul în care consiliul de administrație delegă directorilor atribuțiile de conducere a societății în conformitate cu art. 143, puterea de a reprezenta societatea aparține directorului general. Dispozițiile alin. (2) - (4) se aplică directorilor în mod corespunzător. Consiliul de administrație păstrează însă atribuția de reprezentare a societății în raporturile cu directorii.

(5) Consiliul de administrație înregistrează la registrul comerțului numele persoanelor împuternicite să reprezinte societatea, menționând dacă ele acționează împreună sau separat. Acestea depun la registrul comerțului specimene de semnătură.”

Față de cele de mai sus, se reține ca persoanele angajate prin contract de management nu au calitatea de administratori ai societății, neîndeplinind condițiile exprese ale art.8, respectiv ale art.143² din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare și nici calitatea de angajați, între aceștia și societate neexistând raporturi de muncă guvernate de Codul muncii. Prin raportul de inspecție fiscală nr.-, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea avea desemnați administratori care respectau prevederea legală de înregistrare la Registrul comerțului.

Astfel, serviciile de închiriere sau cele de transport au fost prestate în favoarea unor persoane care, prin contractele de management încheiate de diferite societăți cu SC - au avut atribuții de coordonare a diverselor sectoare de activitate ale contestatoarei, nedobândind, însă, nici calitatea de salariați ai SC -, nici calitatea de administratori ai societății, așa cum este aceasta stipulată la pct.27 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. SC - nu are o relație contractuală directă cu persoanele în favoarea cărora au fost prestate serviciile de închiriere, aceștia fiind, în fapt, persoane încadrate la societățile cu care contestatoarea a încheiat contracte de management.

Mai mult, din contractele de management încheiate de SC -, aflate în copie la dosarul cauzei, se reține că în ceea ce privește prețul serviciilor

prestate, părțile s-au înțeles că plata să se compună dintr-o sumă fixă lunară, precum și din suma costurilor cu transport, cazare, masă, alte cheltuieli aferente sau asimilabile justificate de prestatori pe baza de decont.

În concluzie, persoanele desemnate de societățile comerciale cu care SC - a încheiat contracte de management să desfășoare activități de management, nu au nici calitatea de angajați ai SC -, nici calitatea de administratori, motiv pentru care cheltuielilor efectuate de aceștia cu cazarea și transportul **nu** le sunt aplicabile prevederile art.21.alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. În consecință, organele de inspecție fiscală au influențat în mod legal rezultatele exercițiilor financiare 2006 și 2007, neadmițând la deducere sumele de - lei și - lei reprezentând cheltuieli cu transportul și cazarea, precum și suma de - lei, reprezentând cheltuieli cu chiriile.

În același sens sunt și precizările făcute de Direcția Generală -, care prin adresa nr.-, arată:

„Referitor la regimul fiscal al cheltuielilor de transport și cazare în perioada verificată precizăm:

[...] – începând cu data de 1 ianuarie 2004, la analiza caracterului deductibil al cheltuielilor de transport și cazare efectuate în țară și în străinătate atât de salariați, cât și de administratori, veți avea în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

Drept urmare, contestația formulată de SC -, referitoare la impozitul pe profit aferent sumelor de - lei și - lei, reprezentând cheltuieli de transport și cazare în anii 2006 – 2007, precum și la suma de - lei, reprezentând cheltuieli cu chiriile se va respinge ca neîntemeiată.

6.8 referitor la suma de - lei reprezentând cheltuieli de consultanță, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă în condițiile în care contestația nu face dovada necesității efectuării respectivelor cheltuieli.

În fapt, în perioada 2006 – 2007, SC - a încheiat o serie de contracte de consultanță, astfel:

- cu SC - din -, contractul - având ca obiect „servicii de consultanță, coordonare, marketing și realizarea activității de promovare și PR a beneficiarului”, prețul contractului fiind de - euro, exclusiv taxa pe valoarea adăugată. În contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de -lei reprezentând contravaloarea facturii nr.--.

- cu SC - din -, contractul -, având ca obiect „asigurarea de consultanță și suport tehnic de specialitate pentru aplicații software și asigurarea bunei funcționări și interacționări a sistemelor software cu cele hardware, prețul contractului fiind de -, exclusiv taxa pe valoarea adăugată. În

contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de - lei reprezentând contravaloarea facturii -.

- cu -SRL din -, contractul nr. -, având ca obiect realizarea documentației tehnice privind valorificarea surselor regenerabile de energie. Valoarea contractului a fost de - lei reprezentând contravaloarea facturii nr.--.

Prin raportul de inspecție fiscală nr.-, organele de specialitate au constatat că societatea nu face dovada, cu documente, asupra necesității efectuării cheltuielilor de mai sus și nici că acestea au fost făcute în scopul realizării de operațiuni taxabile. În consecință au stabilit că societatea a încălcat prevederile art.21.alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, înregistrând în mod eroant la cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile efectuate cu serviciile de consultanță.

În drept, art.21 alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora, în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

De asemenea, Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede la pct.48 condițiile care trebuie îndeplinite pentru a considera cheltuielile de management sau de consultanță deductibile:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea.”

Față de cele de mai sus, se reține ca societatea, pentru a putea deduce cheltuielile de consultanță trebuia să dovedească prestarea efectivă a

serviciilor, în baza unui contract, prin existența unor situații de lucrări, rapoarte de lucru, procese verbale. De asemenea, trebuie dovedită necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.

Astfel, în ceea ce privește contractul încheiat cu SC -SRL din -, în urma solicitării organelor de control societatea a prezentat documente conținând noțiuni teoretice de marketing, reclamă și publicitate, cum ar fi modul de efectuare a reclamelor pentru diferite produse (pasta de dinți, șampon), alocarea posturilor TV pe tastele de acces rapid ale telecomenzii, activități ce nu sunt menționate în obiectul contractului. În ceea ce privește contractul cu SC - din -, din verificarea documentelor solicitate de organele de inspecție fiscală a rezultat că serviciile prestate au caracter general, prezentând noțiuni teoretice preluate de pe diferite pagini web sau a fost invocat un temei legal abrogat la data încheierii contractului. De asemenea, în ceea ce privește contractul încheiat cu SC - din -, organele de inspecție fiscală au constatat că documentația tehnică prezentată se referă la folosirea surselor regenerabile de energie, a unor resurse locale – culturi de rapiță, energia geotermală la -, energia solară la - si - etc.

Față de situația de mai sus se reține că deși SC - a încheiat contracte cu societățile SC - - din -, SC -- din - și cu SC - - din -, societatea nu a depus documente din care să rezulte necesitatea efectuării cheltuielilor de mai sus având în vedere specificul activității societății, respectiv fabricarea de mobilă.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat cheltuielile efectuate de societate cu contractele enumerate mai sus ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil, motiv pentru care contestația formulată de SC - pentru suma de - lei va fi respinsă ca neîntemeiată.

6.9 referitor la suma de - lei reprezentând contravaloarea a - USD, rezultată în urma unei tranzacții cu bilete la ordin, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă se încadrează în categoria veniturilor care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil la finele anului fiscal, chiar și în condițiile în care suma nu a fost încasată.

În fapt, prin acordul privind închiderea contractului nr.-, între - din -, reprezentată de - și SC - părțile au convenit ca aceasta din urmă să achite în contul personal al lui - suma de - USD, iar în contul *Cabinetului individual de avocatură* -, suma de - USD. Prin aceste plăți, SC - cumpara de la - x acțiuni cu o valoare nominală totală de - USD. SC - urma să primească aceste bilete la ordin, după ce vira banii în conturile indicate prin *Acord*.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca diferența de - USD, între valoarea nominală (- USD) și valoarea efectiv achitată în contul lui - (- USD), reprezintă venituri generate de utilizarea de către terți a activelor societății, constituind venituri suplimentare din operațiuni economico – financiare. Aplicând prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003, organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil cu suma de - lei, reprezentând contravaloarea a - USD la cursul de schimb din data de -.

În drept, la art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prevede la pct 209 alin.1 următoarele:

„(1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.”

La alin.3 din același act normativ se prevede:

„Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate.”

Prevederile pct.209 alin.1 și alin.3 trebuie coroborate cu cele ale pct.45 din Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, unde este stipulat:

„Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.”

Față de cele de mai sus, se reține că profitul dintr-un an fiscal se determină prin diferența dintre venituri și cheltuielile efectuate pentru a obține respectivelor venituri, luând în calcul atât elementele similare veniturilor, cât și veniturile încasate din orice alte surse.

Astfel, SC -, urmare aplicării prevederilor *Acordului privind închiderea contractului* -, a înregistrat venituri din utilizarea de către terți a activelor societății în sumă de - USD, care reprezentau la cursul din data de - suma de - lei. Aplicând prevederile pct.45 din Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005 coroborate cu cele ale art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea avea obligația să

includă în masa profitului impozabil și veniturile realizate din tranzacția cu bilete la ordin, astfel că organele de inspecție fiscală au reținut în mod legal în sarcina societății această obligație, iar pentru suma de - lei cu care s-a reîntregit profitul impozabil, contestatoarea datorează impozit pe profit.

În concluzie contestatia va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește argumentul societății conform căruia suma de - lei nu a fost încasată, astfel că nu poate fi înregistrată la venituri, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum se prevede la pct.45 din Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, conform principiului independenței exercițiului, veniturile unui exercițiu financiar se înregistrează în anul fiscal respectiv, indiferent de data încasării acestor venituri.

6.10 referitor la suma de - lei reprezentând cheltuieli cu servicii juridice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă în condițiile în care nu are la baza un contract de prestări servicii, iar societatea nu face dovada, cu documente, a necesității de a efectua cheltuiala respectiva.

În fapt, SC -, a înregistrat în evidența contabilă suma de - lei, reprezentând contravaloarea facturii nr.-, emisă de *Cabinetul individual de avocatură* -. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca plata efectuată nu este în scopul realizării de venituri impozabile, drept pentru care au considerat suma ca fiind nedeductibilă la stabilirea profitului impozabil.

În drept, art.21 alin.1 și alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare preved:

„(1) 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.

[...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora, în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Având în vedere cele de mai sus se reține că pentru a deduce cheltuielile cu serviciile juridice societatea trebuie să dovedească necesitatea prestării acestora, iar prestările de astfel de servicii trebuie să se desfășoare urmare încheierii unor contracte.

SC - nu a încheiat cu *Cabinetul individual de avocatură* - un contract de prestări servicii. Plata a fost efectuată de contestatoarea urmare acordului încheiat în data de - între - din -, reprezentată de - și SC - prin care s-a convenit că aceasta din urmă va plăti în contul personal al lui - suma de - USD, concomitent virând suma de - USD și taxa pe valoarea adăugată aferenta *Cabinetului independent avocat* -, pentru a acoperi obligațiile contractuale ale lui - față de cabinet, obligații consemnate prin contractul -.

Mai mult, prin adresa de înștiințare nr.- emisă de *Cabinetul individual de avocatură* - se precizează: „În legătură cu plata efectuată în contul cabinetului de către societatea dumneavoastră, pentru suma de - USD, vă precizăm faptul că această plată s-a realizat nu în baza unui contract de reprezentare juridică încheiat între cabinet și SC - ci în baza instrucțiunilor de plată ordonate de clientul cabinetului dl -, care a încheiat la data de - sub nr.- contractul de asistentă și reprezentare juridică pentru suma de - USD, inclusiv TVA”. De asemenea, din documentele existente în copie la dosarul cauzei se reține ca - nu a are nici calitatea de salariat, nici calitatea de administrator al SC -.

În concluzie, deoarece contestatoarea nu are încheiat cu *Cabinetul individual de avocatură* - un contract de prestări servicii, fapt confirmat și de acesta din urmă, iar serviciile prestate sunt în favoarea unei persoane care nu are calitatea de angajat sau administrator al societății contestatoare, organele de inspecție fiscală, în mod legal nu au admis la deducere suma de - lei, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent sumei de - lei reprezentând cheltuieli juridice.

6.11 referitor la sumele de - lei reprezentând furnizori prescriși și - lei reprezentând cotizație către UGIR, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, se poate pronunța asupra acestor capete de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, din raportul de inspecție fiscală nr.- se reține că SC - înregistrează în evidențele contabile la data de 31.12.2007, o serie de furnizori pentru care a intervenit prescriptibilitatea sumelor datorate. Organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea trebuia să înregistreze pe venituri suma de - lei, drept pentru care au influențat rezultatul fiscal al anului 2007 în sensul includerii în baza impozabilă și a contravalorii furnizorilor prescriși.

De asemenea, în februarie 2007 SC - a achitat către UGIR factura nr.- reprezentând cotizație, în sumă de -lei. Față de aceasta plată organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de - lei nu este deductibilă la calculul profitului impozabil.

Prin contestația depusă și înregistrată sub nr.-, SC - nu aduce nici un fel de argumente referitoare la aceste constatari, deși contestă suma totală de - lei reprezentând impozit pe profit.

În drept, speței îi sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care prevede :

“Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :

*c) **motivele de fapt si de drept** ,*

*d) **dovezile pe care se intemeiaza contestatia** ”,*

De asemenea, la pct.2.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

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

Prevederile mai sus menționate trebuie coroborate cu cele ale pct. 12.1 lit.b) din același act normativ, se stipulează :

*“Contestatia poate fi respinsa ca [...] **nemotivata**, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa solutionarii ”.*

Se retine ca societatea, desi contesta suma totala de - lei reprezentand impozit pe profit si majorarile de intarziere aferente în sumă de - lei, stabilite prin Decizia de impunere nr.- nu aduce nici un fel de argumente în susținerea contestației, drept pentru care aceasta va fi respinsă ca nemotivată pentru impozitul pe profit aferent sumelor de - lei reprezentând furnizori prescriși și - lei reprezentând cotizație către UGIR.

*

* *

În concluzie, având în vedere cele reținute la pct. 1 – 6, organele de inspecție fiscală au influențat baza de calcul a impozitului pe profit, stabilind în sarcina - ca fiind datorată o diferență de impozit pe profit în sumă de - lei.

Deoarece prin prezenta decizie, la pct.3 din prezenta decizie au fost reconsiderate cheltuielile reprezentând contribuția la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferentă tichetelor cadou acordate în lunile iulie și august 2007, iar acestea sunt de natură a influența cuantumul diferenței de impozit pe profit, precum și faptul că din documentele anexate la dosarul cauzei organul de soluționare a contestației nu poate calcula această influență, se va desființa decizia de impunere nr.- emisă de Administrația Finanțelor Publice -, pentru suma de - lei reprezentand impozit pe profit și accesoriile aferente în sumă de - lei. Urmează ca organele de inspecție fiscală să reverifice aceeași perioadă în ceea ce privește impozitul pe profit, la reanalizarea situației de fapt avându-se în vedere și influența pe care o au

cheltuielile cu reprezentând contribuția la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferentă tichetelor cadou acordate în lunile iulie și august 2007 și în funcție de cele constatate să stabilească situația de fapt pentru perioada controlată.

7. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma de - lei, aferentă minusurilor de inventar, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă societatea avea obligația colectării acestei taxe în condițiile în care bunurile constatate lipsa în gestiune reprezintă livrări de bunuri efectuate cu plată.

În fapt, în **anul 2004**, - a înregistrat la gestiunea poliuretan un minus de inventar în sumă de - lei pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost în sumă de - lei, minus confirmat de comisia de inventariere prin procesul verbal de constatare fara numar din data de - si -.

În urma verificării, organele de inspectie fiscala au stabilit că societatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru aceste minusuri conform prevederilor art.128 alin.3 lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, art.128 alin.3 lit e și alin 9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal preved:

„(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):

[...] e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c)

[...] (9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;

d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat, ca ajutoare umanitare externe sau interne;

e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

De asemenea, la art.134 alin.3 *Faptul generator și exigibilitatea*, din același act normativ este stipulat:

„(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Față de cele de mai sus, se reține că se consideră livrare de bunuri cu plată, bunurile constatate lipsa din gestiune, pentru care orice persoană impozabilă din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată are obligația să colecteze această taxă la data livrării bunurilor, respectiv la data constatării minusului de inventar.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a procesului verbal de constatare incheiat la data de - si -, se retine faptul ca s-au inregistrat minusuri de inventar la gestiunea poliuretan.

Astfel, prin procesul verbal din data de - la pct.6, comisia de inventariere a precizat faptul ca „se descarca poliuretan dupa orele de serviciu direct la atelierul de croit, ceea ce duce la o receptie eronata dat fiind faptul ca nu se cantaresc”, iar la pct.7 „Propunerea comisiei de inventariere” se precizeaza ca este absolut obligatorie dotarea magaziei „cu spatiu de depozitare care sa poata fi tinut sub cheie, prin acesta nemaidandu-se posibilitatea de a ridica poliuretan in lipsa gestionarului”.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine faptul ca bunurile constatate lipsa in gestiune in baza procesului verbal de constatare analizate mai sus, nu se incadreaza in niciuna din categoriile prevazute la art.128 alin.9 din Legea nr.571/2003, astfel incat sa nu poata fi incadrate la livrari de bunuri.

Mai mult, la pct.10 lit e din prezenta decizie s-a reținut ca societatea nu a prezentat în susținerea cauzei, nici în timpul inspecției fiscale, nici ulterior, la depunerea contestatiei anexele la contractele de asigurare din care să reiasă ca bunurile constatate minus la inventariere sunt asigurate.

În concluzie, organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit ca societatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată pentru minusurile de inventar, drept pentru care contestatia - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de - lei.

În ceea ce privește majorările de întârziere și penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea nu obiectează asupra modului de calcul al acestor accesorii, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere, cota de majorari sau penalități aplicată, însumarea produselor dintre baza de calcul, numărul zilelor de întârziere și cota majorărilor/penalităților de întârziere aplicată.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul in suma de - lei reprezentând taxa pe valoarea adaugată, societatea datorează majorările de întârziere in suma de - lei, precum si penalități în sumă de - lei, măsuri dispuse în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanta

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neintemeiată și pentru aceste sume.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căruia aceste minusuri reprezintă de fapt perisabilități, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, potrivit art.1 din Hotărârea Guvernului nr.83/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, „Prin perisabilități, în sensul prezentelor norme, se înțelege scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).”, condiții în care nu se încadrează bunurile constatate lipsa de -.

8. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de - lei, aferentă depășirii cheltuielilor de sponsorizare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată în condițiile în care societatea nu a respectat prevederile legale, depășind plafonul de 3‰ din cifra de afaceri.

În fapt, - a acordat cu titlu gratuit, în perioada 2005 – 2007, în cadrul unor acțiuni de sponsorizare, o serie de bunuri (mobilier, saltele). În urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a înregistrat depășiri ale limitelor legale prevăzute pentru acțiunile de sponsorizare, motiv pentru care a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată.

În drept, pentru perioada 2005 – 2006 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede la art.128 alin. 9 lit.f următoarele:

„Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

[...] f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

De asemenea, prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 au fost aprobate Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd la pct.7 alin. 4 și alin. 6 următoarele:

„(4) Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare și mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri în limita a 3 la mie din cifra de afaceri, determinată potrivit art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, și nu se întocmește factura fiscală pentru acordarea acestor bunuri.

[...] (6) Încadrarea în limitele prevăzute la alin. (3) - (5) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea limitelor constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii. Taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă depășirii se calculează și se include la rubrica de regularizări din decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au depus situațiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”

Pentru anul 2007 prevederile legale de mai sus se regăsesc la art.128 alin.8 lit f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la pct.6 alin.11 și alin.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, la art.128 alin.8 lit f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

„(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

[...] f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

De asemenea, Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la pct.6 următoarele:

„(11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

[...]b) Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri determinată potrivit art. 152 alin. (2) din Codul fiscal.[...]

(12) Încadrarea în plafoanele prevăzute la alin. (11) lit. a) - c) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele. Taxa colectată aferentă depășirii se calculează și se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuie să depună situațiile financiare anuale.”

La art.134¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, se precizează:

„Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Față de cele de mai sus se reține ca societatea avea posibilitatea de a acorda bunuri, cu titlu gratuit, în cadrul unor acțiuni de sponsorizare, cu condiția respectării limitei de 3‰ din cifra de afaceri. Deoarece bunurile acordate cu titlu gratuit, peste limita legală, reprezintă livrare de mărfuri, societatea avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au colectat această taxă pe valoarea adăugată pentru bunurile acordate cu titlu gratuit, peste limita legală de 3‰ din cifra de afaceri, reținând în sarcina societății ca fiind datorată suma de - lei, motiv pentru care, contestația formulată de - va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală „nu au făcut nici o referire cu privire la situația în care este permisă depășirea plafoanelor” deoarece din analiza textelor de lege citate mai sus nu reiese ca ar exista vreo facilitate pentru astfel de depășiri, textul de lege prevăzând expres „*Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa*”.

9. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de -, aferenta cheltuielilor de transport și cazare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă - poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta serviciilor de transport cu avionul și elicopterul, cazare și combustibil efectuate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de salariați sau administratori ai societății în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta dacă serviciile au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, - a înregistrat contravaloarea cheltuielilor de transport, cazare și combustibil înscrise în documente emise pe numele unor persoane fizice, pentru care taxa pe valoarea adăugată a fost în sumă de - lei.

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală, au stabilit ca serviciile au fost efectuate în favoarea unor persoane care nu sunt nici angajații, nici administratorii societății, precizând, totodată ca societatea nu a prezentat ordine de deplasare din care să reiasă persoanele care au beneficiat de servicii de transport sau de cazare. Astfel, nu a putut demonstra că aceste servicii au fost prestate în interesul activității sale și nici necesitatea

efectuării acestora, motiv pentru care, în temeiul art.145 alin. 3 și alin.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea și-a exercitat în mod eronat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 59.158 lei

În drept, art.145 alin.3 lit a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

De asemenea, la alin.8 și alin.9 ale aceluiași articol se prevede:

„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);[...]

(9) Prin normele de aplicare a prezentului titlu, se prevăd situațiile în care se poate folosi un alt document decât cele prevăzute la alin. (8), pentru a justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.”

Pentru clarificarea acestor aspecte, prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.51 lin.2 s-a precizat:

„(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare. Pentru carburanții auto achiziționați taxa pe valoarea adăugată 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, republicată, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor, pentru care prin lege se prevede utilizarea facturii fiscale speciale, documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugată este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse. Facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare.”

Începând cu anul 2007, speței îi sunt incidente prevederile art.145 alin.2 lit.a care stipulează:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca TVA aferenta achizițiilor daca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea, la art.146 alin.2 din același act normativ se prevede:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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.”

Pentru explicitarea acestor prevederi la pct.46 alin.3 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal s-a stipulat:

„(3) Facturile sau alte documente legale emise pe numele salariaților unei persoane impozabile aflați în deplasare în interesul serviciului, pentru transport sau cazarea în hoteluri sau alte unități similare, sunt aceleași documente prevăzute la alin. (1) pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, însoțite de decontul de deplasare. Aceleași prevederi se aplică și în cazul personalului pus la dispoziție de o altă persoană impozabilă sau pentru administratorii unei societăți comerciale.

Față de cele de mai sus, se reține că societatea poate deduce taxa pe valoarea adăugată de pe documentele justificative numai dacă sumele respective au fost utilizate în interesul operațiunilor sale taxabile. În situația în care facturile au fost emise pe numele salariaților, aflați în deplasare în interesul serviciului sau pe numele altor persoane, facturile trebuie să fie însoțite de deconturi de deplasare.

Prin raportul de inspecție fiscală nr.-, organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele angajate prin contract de management nu au calitatea de administratori ai societății, neîndeplinind condițiile exprese ale art.8, respectiv 143² din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare și nici calitatea de angajați, între aceștia și societate neexistând raporturi de muncă guvernate de Codul muncii. De asemenea, societatea nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici organelor de soluționare, ordinul de deplasare sau alte documente astfel încât să poată beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Având în vedere cele de mai sus se reține că - nu face dovada cu documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor cheltuieli și nici nu justifică faptul că serviciile de transport cu avionul și elicopterul, cazare și combustibil efectuate în favoarea altor persoane care nu au calitatea de salariați sau administratori ai -, au fost prestate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Drept urmare, contestația formulată de -, referitoare la taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, aferentă cheltuielilor de transport și cazare, se va respinge ca neîntemeiată.

10. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, aferentă contractelor de consultanță, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă - are drept de deducere a TVA aferentă facturilor reprezentând servicii de consultanță în condițiile în care societatea nu justifică cu documente în ce măsură serviciile achiziționate au fost în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, - a înregistrat în perioada 01.01.2006 – 30.11.2007 cheltuieli cu servicii de consultanță în sumă totală de 702.726 lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă fiind în sumă de 132.522 lei.

- cu - din -, contractul are ca obiect „servicii de consultanță, coordonare, marketing și realizarea activității de promovare și PR a beneficiarului”, prețul contractului fiind de 100.000 euro, exclusiv taxa pe valoarea adăugată. În contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de - lei și TVA aferentă în sumă de - lei.

- cu - din -i, contractul are ca obiect „asigurarea de consultanță și suport tehnic de specialitate pentru aplicații software și asigurarea bunei funcționări și interacționări a sistemelor software cu cele hardware, prețul contractului fiind de 100.000 euro, exclusiv taxa pe valoarea adăugată. În contul acestui contract societatea a înregistrat în contabilitate suma de - lei și TVA aferentă în sumă de - lei.

- cu - din -, contractul are ca obiect realizarea documentației tehnice privind valorificarea surselor regenerabile de energie. Valoarea contractului a fost de - lei, taxa pe valoarea adăugată fiind de - lei.

Prin raportul de inspecție fiscală nr.-, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu face dovada, cu documente, asupra necesității efectuării cheltuielilor de mai sus și nici că acestea au fost făcute în scopul realizării de operațiuni taxabile. În consecință au stabilit că societatea a încălcat prevederile art.145 alin.2 și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, deducând în mod eronat taxa pe valoarea adăugată sferentă serviciilor de consultanță.

În drept, art.145 alin.3 lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Dreptul de deducere

[...] (3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”

Pentru anul 2007 textul de lege de mai sus a fost preluat la art.145 alin.2, astfel:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Față de cele de mai sus, se reține ca pentru a putea fi dedusa, taxa pe valoarea adăugată trebuie să fie aferentă realizării de operațiuni taxabile, iar obligația justificării acestora ca fiind aferentă operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile care a achiziționat serviciile respective.

Deși - a încheiat contracte cu societățile SC - din București, SC Palos&Sons SRL din Bucuresti și cu SC - din București având drept obiect servicii de consultanță, marketing, suport tehnic, documentație tehnică, societatea nu a depus documente din care să rezulte că aceste servicii au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile. Mai mult, legiuitorul a impus măsuri legale exprese pentru a se putea beneficia de dreptul de deducere al cheltuielilor și implicit al taxei pe valoarea adăugată. Astfel, se reține că existența unui contract/acord de prestări servicii încheiat între părți nu este suficient pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, contribuabilii având obligația să justifice cu documente specifice prestarea efectivă a serviciilor de consultanță.

Astfel, în ceea ce privește contractul încheiat cu SC - din -, societatea a prezentat documente conținând noțiuni teoretice de marketing, reclamă și publicitate, cum ar fi modul de efectuare a reclamelor pentru diferite produse (pasta de dinți, șampon), alocarea posturilor TV pe tastele de acces rapid ale telecomenzii, activități ce nu sunt menționate în obiectul contractului.

În ceea ce privește contractul cu - din -, din verificarea documentelor se reține că serviciile prestate au caracter general, prezentând noțiuni teoretice preluate de pe diferite pagini web sau a fost invocat un temei legal abrogat la data încheierii contractului. De asemenea, în ceea ce privește contractul încheiat cu SC - din -, documentația tehnică prezentată se referă la folosirea surselor regenerabile de energie, a unor resurse locale – culturi de rapiță, energia geotermală la Oradea, energia solară la - si - etc.

Pentru niciunul din contractele menționate mai sus SC - nu a făcut dovada, cu documente, ca aceste servicii au fost prestate în folosul operațiunilor sale taxabile, nespecificând în ce mod noțiuni de marketing, reclamă și publicitate la produse cum ar fi pasta de dinți sau șamponul sau modul de folosire al resurselor regenerabile de energie conduc la realizarea de operațiuni taxabile specifice activității contestatoarei, respectiv producția de mobilier.

Chiar dacă societatea nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de consultanță și totodată folosirea acestora pentru nevoile firmei, respectiv pentru a fi destinate realizării de operațiuni taxabile, acesta avea posibilitatea ca în susținerea contestației să prezinte documente justificative din care să se poată stabili fără echivoc prestarea efectivă a serviciilor de consultanță de către „consultant”, documente din care să rezulte că serviciile de consultanță achiziționate sunt în conformitate cu prevederile contractuale, respectiv raportul de activitate a consultantului, corespondența, puncte de vedere sau orice alte documente cu caracter specific activității de consiliere.

Astfel, se reține că existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți cu respectarea clauzelor contractuale precum și deținerea unei facturi nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturile primite, SC - trebuie să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, iar achiziționarea serviciilor efectiv prestate trebuie să fie în scopul operațiunilor sale taxabile și, totodată, facturile deținute trebuie să cuprindă toate informațiile cu caracter obligatoriu stipulate de legiuitor prin articolele din legea fiscală.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au admis la deducere suma de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de consultanță, motiv pentru care contestația formulată de SC - pentru această sumă va fi respinsă ca neîntemeiată.

11. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC - are drept de deducere a TVA inscrisa in factura nr.- emisa de *Cabinetul individual de avocatură* -, reprezentand onorariu asistenta si reprezentanta juridica, in conditiile in care serviciile au fost prestate in favoarea unei persoane care nu are calitatea de angajat sau administrator al societatii.

În fapt, - SA, a dedus TVA in suma de - lei aferenta facturii nr.-/- emisa de catre *Cabinetul individual de avocatură* - reprezentand onorariu asistenta si reprezentanta juridica conform contract nr.- si Acord privind includerea contractului nr.-.

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala nu au acordat SC - dreptul de deducere a TVA in suma de - lei pe motiv ca societatea a incalcat prevederile art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare prevede la art.145 alin.2, următoarele:

„*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

[...] (2) *Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere cele de mai sus se reține că pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor prestate, persoana impozabila trebuie să dovedească faptul că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Așa cum s-a reținut și al pct.6.10 din prezenta decizie, serviciile nu au fost prestate în favoarea societății, ci în favoarea lui -, care nu are nici calitatea de salariat, nici de administrator al SC -, motiv pentru care cheltuielile nu au fost considerate deductibile la calculul impozitului pe profit. Pe cale de consecință, aceste cheltuieli nu au fost efectuate pentru realizarea de operațiuni taxabile, astfel încât organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că taxa pe valoarea adăugată aferentă plății nu poate fi dedusă, drept urmare contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor juridice.

12. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunte daca SC - are drept de deducere a TVA aferenta unor servicii prestate in conditiile in care acestea nu sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, respectiv au

fost destinate pentru cazarea unor persoane care nu au calitatea de angajati sau administratori ai societatii.

În fapt, în anii 2006 și 2007 SC - a înregistrat în evidența contabilă taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, aferentă unor contracte de închiriere. Asa cum s-a arătat la pct.10.8 din prezenta decizie, organele de inspecție fiscală au stabilit ca aceste servicii de închiriere au fost prestate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de salariați sau de administratori ai -, drept pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuielile nu este deductibilă.

Societatea contestatoare apreciază ca taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu chirile poate fi dedusă deoarece facturile emise sunt legale, spațiile fiind închiriate pentru directorii asimilați administratorilor în baza contractelor de management încheiate.

În drept, art.145 alin.3 lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Dreptul de deducere

[...] (3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”

Începând cu 01.01.2007 textul de lege de mai sus a fost preluat la art.145 alin.2, astfel:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

De asemenea, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevad la capitolul *Impozit pe profit*, pct.27 următoarele:

„27. Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare.”

Referitor la administratorii societății, conform art.8 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

„Actul constitutiv al societății pe acțiuni sau în comandită pe acțiuni va cuprinde:

[...] g) numele și prenumele, locul și data nașterii, domiciliul și cetățenia administratorilor, persoane fizice; denumirea, sediul și naționalitatea

administratorilor, persoane juridice; garanția pe care administratorii sunt obligați să o depună, puterile ce li se conferă și dacă ei urmează să le exercite împreună sau separat; drepturile speciale de reprezentare și de administrare acordate unora dintre ei. Pentru societățile în comandită pe acțiuni se vor indica comanditații care reprezintă și administrează societatea;”

De asemenea, la art. 143², se precizează:

„(4) În cazul în care consiliul de administrație delegă directorilor atribuțiile de conducere a societății în conformitate cu art. 143, puterea de a reprezenta societatea aparține directorului general. Dispozițiile alin. (2) - (4) se aplică directorilor în mod corespunzător. Consiliul de administrație păstrează însă atribuția de reprezentare a societății în raporturile cu directorii.

(5) Consiliul de administrație înregistrează la registrul comerțului numele persoanelor împuternicite să reprezinte societatea, menționând dacă ele acționează împreună sau separat. Acestea depun la registrul comerțului specimene de semnătură.”

Față de cele de mai sus se reține că societatea poate deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documentele prin care a achitat serviciile prestate de terți, doar dacă serviciile respective sunt achiziționate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Serviciile de închiriere achitate de SC - au fost prestate în favoarea unor persoane care, prin contractele de management încheiate de diferite societăți cu contestatoarea, au avut atribuții de coordonare a diverselor sectoare de activitate. Prin contractele de management încheiate acestia nu au dobândit nici calitatea de salariați al SC -, nici calitatea de administratori ai societății. SC - nu are o relația contractuală directă cu persoanele în favoarea cărora au fost prestate serviciile de închiriere, acestia fiind, în fapt, încadrate la societățile cu care contestatoarea a încheiat contracte de management. Mai mult, din contractele de management aflate în copie la dosarul cauzei, se reține că în ceea ce privește prețul serviciilor prestate, părțile s-au înțeles că plata să se compună dintr-o sumă fixă lunară, precum și din suma costurilor cu transport, cazare, masă, alte cheltuieli aferente sau asimilabile justificate de prestatori pe baza de decont.

În consecință, deoarece societatea nu a prezentat documente din care să reiasă ca serviciile prestate au fost în folosul operațiilor sale taxabile organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de - lei nu poate fi dedusă, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

13. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei TVA, aferentă avansurilor achitate pentru achiziționarea unei ferme de porci, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată în condițiile în care a fost înregistrată în temeiul unui

antecontract, care nu a fost urmat de încheierea unui contract de vânzare – cumpărare în formă autentică.

În fapt, se reține că între SC -, în calitate de promitent cumpărător și SC - din -, în calitate de promitent vânzător, s-a încheiat antecontractul nr.-, care avea ca obiect intenția de vânzare – cumpărare a *Complexului de creștere - și terenul aferent în suprafață de - hectare situat -*. În antecontract a mai fost stipulat și faptul că promitentul vânzător va încheia contractul în formă autentică până la data de -2008. În baza acestui antecontract și a facturilor nr.- și nr.-, SC - a achitat un avans pentru care taxa pe valoarea adăugată aferentă a fost în sumă de - lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pâna la finalizarea raportului de inspecție fiscală nr.- părțile nu au încheiat contractul în formă autentică, așa cum a fost prevăzut în antecontract. Mai mult, începând cu data de -.- SC - a intrat în procedură de lichidare, lichidatorul numit fiind SC - SRL, astfel încât au stabilit ca pentru suma de - lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă avansurilor achitate de contestatoare în contul antecontractului, aceasta nu are drept de deducere.

Prin contestatia depusă, SC - apreciază ca organele de inspecție fiscală au procedat nelegal deoarece aceasta taxă pe valoarea adăugată este deductibilă întrucât nu a intervenit prescripția privind încheierea contractului în formă autentică.

În drept, art.145 alin.3 din Legea nr.571/2008 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Dreptul de deducere

[...] (3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă”.

Față de cele de mai sus se reține că orice persoană, înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată poate deduce TVA aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate precum si pentru prestarile de servicii cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate realizării operațiunilor sale taxabile.

SC -, deși a achitat un avans, nu a intrat, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală nr.- în posesia bunului *Complexul de creștere - și terenul aferent - hectare situat în comuna -*. Antecontractul încheiat între părți reprezintă doar o promisiune de vânzare – cumpărare, un acord de voință prealabil perfectării contractului, prin care însă nu se transferă dreptul

de proprietate asupra bunului care face obiectul antecontractului. Acest transfer ar fi avut loc numai în situația în care părțile încheiau un contract de vânzare – cumpărare în formă autentică, astfel cum s-au angajat prin contractul mai sus precizat. De asemenea, din Antecontractul nr.-, aflat în copie la dosarul cauzei, se reține că promitentul – vânzător avea obligația să încheie contractul în formă autentică până la data de - -, fapt care nu a fost realizat până la data finalizării raportului de inspecție nr.-. SC - nu a depus la dosarul cauzei niciun act adițional la antecontractul încheiat prin care să facă dovada prelungirii termenului până la care trebuia încheiat contractul în formă autentică. Mai mult, începând cu data de - SC - a intrat în procedura de lichidare prin societatea -. Drept urmare, clauzele contractuale pe care părțile le-au impus nu au fost respectate, iar prin intrarea în procedură de lichidare a uneia din parti, nici nu vor mai putea fi respectate, ceea ce are drept consecință neintrarea în proprietatea SC - a bunurilor menționate în antecontract, pentru care aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor achitate.

Având în vedere aceste aspecte, se reține ca obiectivul nefiind în proprietatea contestatoarei, nu a participat la realizarea de operațiuni taxabile, astfel ca aceasta nu poate deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal neadmițând deducerea sumei de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor achitate de SC - pentru *Complexul de creștere - și terenul aferent - situat în -*, astfel încât contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei afirmația contestatoarei conform căreia taxa pe valoarea adăugată este deductibilă pentru ca nu a intervenit termenul de prescripție pentru încheierea contractului de vânzare – cumpărare în formă autentică, deoarece vânzătorul până la data stabilită de comun acord, respectiv -, nu și-a îndeplinit obligația ce îi revine potrivit acordului de voință al partilor. Dispozițiile referitoare la termenul general de prescripție sunt aplicabile numai în situația în care părțile unui acord nu stabilesc, prin voință lor, un anumit termen.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că între părți ar fi intervenit o înțelegere prin care termenul de încheiere în forma autentică a contractului să se fi prelungit.

*
* *

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art.215 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ale art.14 alin.1 și alin.2 din Legea nr.262/2007 pentru

modificarea și completarea Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, al art.5 din Legea nr.7/2001 privind impozitul pe venit, ale art.55 și art.56 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ăct 84 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.2 alin.1 din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, al. pct.2,. din Hotărârea Guvernului nr.1317/2006 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, al art.21 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, al art.5 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, al art.19 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, al art.7 din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, ale art. 8 si art.51 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului asigurărilor sociale de sănătate, al art.1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sanatate, al art.42 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, al art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, al art.14 din Legea nr.90/1996 Legea protecției muncii, al art.17 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, al pct.209 din Ordinul ministrului finanțelor nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu normele europene, al art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, al art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art.206, art.207 si art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, se

DECIDE

1. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor în soluționarea cererii formulate de SC - de suspendare a executării actului administrativ fiscal.

2. Desființarea parțială deciziei de impunere nr.-, pentru suma de - lei reprezentând:

- CAS angajator suplimentară - lei
- majorări de întârziere CAS angajator suplimentară - lei
- CAS angajat suplimentară - lei
- majorări întârziere CAS angajat suplimentară - lei
- CASS angajator suplimentară - lei

- majorări de întârziere CASS angajator suplimentară - lei
- CASS angajat suplimentară - lei
- majorări întârziere CASS angajat suplimentară - lei
- șomaj angajator suplimentar - lei
- majorări de întârziere șomaj angajator suplimentar - lei
- fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar - lei
- majorări de întârziere fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar - lei
- CM din FNUASS suplimentar - lei
- majorări de întârziere CM din FNUASS suplimentar - lei
- fond pentru garantarea creanțelor salariale suplimentar - lei
- majorări de întârziere fond pentru garantarea creanțelor suplimentară - lei
- impozit pe profit suplimentar - lei
- majorări de întârziere la impozit pe profit - lei

urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare pe aceeași perioadă și același tipuri de contribuții și impozite, ținând cont de prevederile legale aplicabile în spetă, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC -, împotriva deciziei de impunere nr.50/31.03.2009, pentru suma de - lei, reprezentând:

- impozit pe salarii suplimentar - lei
- majorări întârziere impozit salarii suplimentar - lei
- penalități întârziere impozit salarii suplimentar - lei
- penalități întârziere stopaj la sursă impozit salarii suplimentar - lei
- CAS angajator suplimentară - lei
- majorări de întârziere CAS angajator suplimentară - lei
- penalități de întârziere CAS angajator suplimentară - lei
- CAS angajat suplimentară - lei
- majorări întârziere CAS angajat suplimentară - lei
- penalități întârziere CAS angajat suplimentară - lei
- penalități întârziere stopaj la sursă CAS angajat suplimentară - lei
- CASS angajator suplimentară - lei
- majorări de întârziere CASS angajator suplimentară - lei
- penalități de întârziere CASS angajator suplimentară - lei
- CASS angajat suplimentară - lei
- majorări întârziere CASS angajat suplimentară - lei
- penalități întârziere CASS angajat suplimentară - lei
- penalități întârziere stopaj la sursă CASS angajat suplimentară - lei
- șomaj angajator suplimentar - lei
- majorări de întârziere șomaj angajator suplimentar - lei
- penalități de întârziere șomaj angajator suplimentar - lei

- fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar - lei
- majorări de întârziere fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar - lei
- penalități de întârziere fond accidente și boli profesionale angajator suplimentar - lei
- CM din FNUASS suplimentar - lei
- majorări de întârziere CM din FNUASS suplimentar - lei
- fond handicapați 4% suplimentară - lei
- majorări de întârziere fond handicapați 4% suplimentară - lei
- penalități de întârziere fond handicapați 4% suplimentară - lei
- majorări de întârziere impozit persoane juridice nerezidente - lei
- majorări de întârziere impozit persoane fizice nerezidente - lei
- TVA suplimentară - lei
- majorări de întârziere la TVA de plată suplimentară - lei
- penalități de întârziere la TVA de plată suplimentară - lei

4. Transmiterea unei copii a contestației formulate de SC - către *Corpul de Control al Președintelui ANAF*, spre analiza și masuri, având în vedere că sesizarea contestatoarei referitoare la practica organelor de inspectie fiscala în ceea ce privește modul de aplicare neunitara a prevederilor legale în materia impozitului pe venit excede competenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel - sau la Curtea de Apel -i, în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit prevederilor legale.