



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia 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. 228/2010  
privind soluționarea contestației formulate de  
SC .X. SA din .X.,  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală  
sub nr. 907852/17.07.2009**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./2009, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA**, având sediul social în .X., str. X. X nr.X bis, sector 1 cod 010722, cod unic de înregistrare X și fiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. X/2002, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.19.06.2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, întocmite de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Societatea contestă suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- |  |         |
|--|---------|
| - impozit pe venitul din salarii și asimilate                  | .X. lei |
| - majorări de întârziere aferente                              | .X. lei |
| - contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale     | .X. lei |
| - contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale      | .X. lei |
| - contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de șomaj   | .X. lei |
| - contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor de șomaj    | .X. lei |
| - contribuția angajatorului la fondul asigurărilor de sănătate | .X. lei |
| - contribuția asiguraților la fondul asigurărilor de sănătate  | .X. lei |
| - contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale   | .X. lei |
| - contribuția la fondul pentru concedii medicale               | .X. lei |
| - contribuția la fondul pentru garantarea creanțelor salariale | .X. lei |
| - majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale       | .X. lei |
| - impozit pe profit  | .X. lei |

- majorări de întârziere aferente

.X. lei

Contestația a fost depusă la data de 17.07.2009 așa cum reiese din ștampila registraturii, în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, față de data de 19.06.2009, data primirii de către societatea contestatoare a Raportului de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009 și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.19.06.2009 emise de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, potrivit ștampilei societății aplicate pe adresa de înaintare.

Societatea contestatoare, la data depunerii contestației făcea parte din categoria marilor contribuabili, fiind înscrisă la poziția X din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr..X./2008 pentru actualizarea listei marilor contribuabili administrați conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2008 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Deși la data publicării Ordonanței de urgență a Guvernului nr.39/28.04.2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, SC .X. SA nu mai făcea parte din categoria marilor contribuabili, având în vedere obiectul contestației, respectiv impozite în cuantum mai mare de 3 milioane lei, competența de soluționare a contestației aparține Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 și art.209 alin.1 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. SA.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./19.06.2009, emisă de Direcția Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, contestatoarea susține următoarele:**

1. În ceea ce privește încălcarea regulilor de procedură, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile ar.43 alin.2 lit e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 deoarece în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu au precizat motivele de fapt care au stat la baza emiterii acestuia. Mai mult, contestatoarea susține ca organele de inspecție fiscală au estimat în mod eronat ponderea serviciilor

prestate către SC .X./ SA în cifra de afaceri. Aceste aspecte au fost de natură să îngreuneze posibilitatea societății de apărare.

2. Referitor la impozitul pe salarii, SC .X. SA arată că în luna decembrie 2008 a înregistrat în contabilitate suma de .X./ lei reprezentând drepturi de natură salarială rezultate în urma pronunțării hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile prin care s-a acordat câștig de cauză unor foști sau actuali salariați pentru drepturi salariale aferente unor perioade anterioare. Concomitent, societatea a evidențiat în contabilitate suma de .X./ lei. Din suma totală stabilită de instanță a fost achitată doar suma de .X./ lei pentru care societatea a evidențiat în declarații suma de .X./ lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit, însă, ca întreaga sumă de .X./ lei reprezentând impozit pe profit este exigibilă la momentul înregistrării în contabilitate, pe cale de consecință trebuind să fie evidențiată și în declarații. În consecință, acestea au stabilit impozit pe salarii suplimentar în sumă de .X./ lei, aferent atât titlurilor executate, cât și neexecutate, precum și majorări de întârziere în sumă .X./ lei.

Contestatoarea susține că, în conformitate cu prevederile art.57 alin.2<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, avea obligația să calculeze și să rețină impozitul pe salarii la data efectuării plății și să îl vireze până la data de 25 ale lunii următoare celei în care s-au plătit. De asemenea, societatea susține că în conformitate cu prevederilor pct.41 din Ordinul nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, avea obligația evidențierii în contabilitate a întregii sume, dar din punct de vedere fiscal, termenul de declarare și plată a impozitului pe venitul din salarii este legat de plata efectivă a sumelor având această destinație. Societatea arată că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, într-o speță similară, a stabilit că dacă sumele nu au fost achitate salariaților, nu se poate calcula în mod legal nici impozit pe venit asupra sumelor respective și nici majorări de întârziere.

În consecință, societatea menționează că organele de inspecție fiscală au procedat eronat la stabilirea de obligații suplimentare cu titlu de impozit pe venit în sumă de .X./ lei în loc de .X./ lei, precum și majorări aferente în sumă de .X./ lei în loc de .X./ lei.

3. În ceea ce privește constatările referitoare la contribuțiile aferente asigurărilor sociale și fondurilor speciale, SC .X. SA arată că organele de inspecție fiscală, pe lângă diferența de impozit pe veniturile din salarii, au stabilit diferențe la aceste bugete în sumă totală de .X./ lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de .X./ lei.

Societatea arată că normele legale care reglementează calcularea acestor contribuții nu fac referire la un termen special de plată al contribuțiilor datorate ca urmare a unor diferențe de plata pentru veniturile de natură

salarială, dar fac trimitere la procedurile instituite de Codul fiscal și de Codul de procedură fiscală. Ori, conform art.111 alin.6 din Codul de procedură fiscală, contribuțiile sociale administrate de Ministerul Finanțelor Publice se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata. Astfel, suma de .X./ lei aferentă drepturilor neachitate nu este încă exigibilă.

În consecință, SC .X. SA susține că organele de inspecție fiscală au procedat eronat la stabilirea de obligații fiscale suplimentare pentru contribuțiile sociale în sumă de .X./ lei în loc de .X./ lei, precum și majorări de întârziere de .X./ lei în loc de .X./ lei.

4. Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei 2006 – 2008, SC .X. SA arată că a acordat împrumuturi unor persoane juridice afiliate. Deoarece o parte din împrumuturile acordate nu erau purtătoare de dobândă, organele de inspecție fiscală au stabilit, fără temei, venituri suplimentare din dobanzi pentru această perioadă.

Societatea arată că forma tranzacțiilor economice este aceea a unor împrumuturi, fapt ce rezultă fără echivoc și din contractele încheiate între părți. De asemenea, organele de inspecție fiscală, odată cu calcularea dobânzilor, nu reclasifică tranzacțiile economice, așa cum pretind, ci recunosc faptul că natura tranzacției este aceea a unui împrumut. Deci, societatea susține că normele legale invocate de echipa de inspectori pentru a stabili obligații suplimentare de natura impozitului pe profit aferent veniturilor din dobanzi nu sunt aplicabile speței, având în vedere că nu s-a procedat la retratarea împrumuturilor acordate de societate, ci s-a recunoscut substanța economică a acestora.

În plus față de cele de mai sus, societatea susține că nu există nicio piedică de ordin fiscal sau legal pentru care să nu poată acorda împrumuturi fără dobândă persoanelor afiliate din România, în mod exceptional, pentru susținerea activității acestora. De altfel, organele de inspecție fiscală nu precizează temeiul legal „care le îndreptățește să concluzioneze că aceste împrumuturi trebuiau încheiate cu dobândă, astfel încât să poată trage concluzia că acesta era conținutul economic al respectivelor tranzacții economice”.

În al treilea rând, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au aplicat în mod eronat prevederile art.11 din Codul fiscal și pct.22 din Normele de aplicare care stipulează în mod expres că nu se efectuează reconsiderarea evidenței persoanelor afiliate în situația în care tranzacțiile s-au desfasurat între persoane juridice romane afiliate. Deci, împrumuturile acordate de .X./ au fost către persoane juridice romane afiliate, astfel încât estimarea veniturilor din dobanzi efectuată de organele de inspecție fiscală este eronată. În plus, legea nu reglementează prețurile la care să se încheie tranzacțiile între persoane juridice romane afiliate. Având în vedere aceste aspecte, contestatoarea arată că a acționat cu bună credință prin acordarea

unor imprumuturi, uneori fără dobândă, unor societăți afiliate, pentru susținerea activității acestora.

În consecință, .X./ susține că organele de inspecție fiscală au procedat nelegal la estimarea veniturilor suplimentare din dobanzi și la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de .X./ lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X./ lei.

5. În ceea ce privește cheltuielile de reclamă și publicitate, societatea menționează că organele de inspecție fiscală au procedat fără temei legal neadmițând la deducere o parte a acestor cheltuieli pentru serviciile prestate de SC .X./ .X./ SA pe considerentul că acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Motivarea acestei măsuri este aceea ca ponderea veniturilor societății obținute din încheierea unor contracte ferme cu SC .X./ SA în cifra de afaceri, a fost semnificativă, astfel încât cheltuielile facute cu reclama și publicitatea nu s-au concretizat în creșterea cifrei de afaceri. Pe baza acestor temeuri organele de inspecție fiscală au cuantificat cheltuielile de reclamă și publicitate care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Societatea arată ca în conformitate cu prevederile art.21 alin.2 lit.d din Codul fiscal, cheltuielile cu reclama și publicitatea efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, în același sens fiind și precizările pct.31 și pct.32 din Normele de aplicare ale Codului fiscal în vigoare pe 2006.

În susținerea cauzei, societatea arată că legiuitorul nu a condiționat acordarea deductibilității de obținerea unor venituri, ci de intenția de a realiza aceste venituri. În al doilea rând, contestatoarea arată că raționamentul organelor de inspecție fiscală potrivit căruia efectuarea cheltuielilor de publicitate nu pot să vizeze decât câștigarea unor clienți noi, nu are temei legal, deoarece reclama și publicitatea se realizează atât pentru categorii noi de bunuri, cât și pentru popularizarea numelui și mărcii unei companii. În susținere, contestatoarea arată ca în perioada verificată a reînnoit contracte cu clienții existenți, dar a și încheiat contracte cu clienți noi, astfel că cele reținute de organele de inspecție fiscală nu au suport factual. În al treilea rând, SC .X. SA menționează și faptul ca în perioada 2006 – 2008 singura cerință pentru a acorda deductibilitatea cheltuielilor cu reclama și publicitatea era ca societatea să nu înregistreze pierdere, condiție indeplinită de societate.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./19.06.2009, au fost constatate următoarele:**

1. În ceea ce privește impozitul pe venitul din salarii, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2008 SC .X. SA a calculat și evidențiat în contabilitate și în bilanța de verificare suma de .X./ lei reprezentând impozit pe salarii litigii, sumă aferentă drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei. S-a constatat ca societatea nu a declarat în totalitate aceste obligații fiscale, încălcând astfel prevederile art.82 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2. În ceea ce privește contribuțiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale**, urmare verificărilor efectuate, s-a constatat că societatea nu a declarat în totalitate aceste obligații fiscale, nerespectându-se prevederile art.82 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

2.1 În ceea ce privește contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X/ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

2.2 În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.3** În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.4** În ceea ce privește contribuția asiguraților la fondul de somaj, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția asiguraților la fondul de somaj. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X. lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X. lei.

**2.5** În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de șomaj, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de șomaj. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.6** În ceea ce privește contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale de sănătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale de sănătate. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.7** În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sanătate, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sănătate. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.8** În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sanătate pentru persoane aflate în concediu medical, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale de sănătate pentru persoanele aflate în concediu medical. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X./ lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei



Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**2.9** În ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de garantare a creanțelor salariale, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, aferent drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de salariații companiei, suma de .X./ lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de garantare a creanțelor salariale. S-a constatat, de asemenea, ca societatea a înscris în declarațiile depuse la organele fiscale doar suma de .X./ lei, astfel:

- declarație decembrie 2008 .X. lei
- declarație ianuarie 2009 .X./ lei
- declarație februarie 2009 .X./ lei

Pentru diferența dintre suma evidențiată în contabilitate și cea declarată, respectiv suma de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății majorări de întârziere în suma totală .X./ lei.

**3. În ceea ce privește impozitul pe profit**, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea prin sondaj a documentelor primare și de sinteză prezentate de societate. Din verificare au rezultat următoarele:

**3.1** În ceea ce privește impozitul pe profit aferent veniturilor din dobanzi, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada ianuarie 2006 – decembrie 2008, SC .X. SA a încheiat și derulat cu diverse societăți contracte de împrumut și/sau finanțare prin care a acordat împrumuturi, fără a înregistra venituri din dobânzi. În temeiul art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit că acordarea de împrumuturi fără dobândă nu au avut un scop economic. În consecință, prin aplicarea prevederilor art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.23 alin.5 din același act normativ, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri suplimentare din dobanzi în sumă totală de .X./ lei, astfel:

- pentru anul 2006 .X./ lei
- pentru anul 2007 .X./ lei
- pentru anul 2008 .X./ lei

**3.2** În ceea ce privește cheltuielile de reclamă și publicitate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile următoarele sume:

- pentru anul 2006 .X./ lei
- pentru anul 2007 .X./ lei

- pentru anul 2008 .X./ lei

S-a stabilit, de asemenea, ca ponderea cea mai mare au avut-o contractele de reclamă și publicitate încheiate cu SC .X./X./ SA și SC .X./ .X./ SA. Aceste cheltuieli au fost efectuate pentru promovarea numelui și imaginii societății în legătură cu activitatea petrolieră și servicii petroliere. Cu toate acestea, în perioada supusă verificării, respectiv ianuarie 2006 – decembrie 2008, societatea nu a încheiat nici un nou contract prin care să poată fi recuperate cheltuielile efectuate.

Referitor la contractele de reclamă și publicitate încheiate cu SC .X./ .X./ SA (contract nr.261/20.01.2006 și contract nr..X./15.09.2006), organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea contestatoare a achitat către prestator suma de .X./ lei. Din analiza datelor înscrise în bilanțul de la 31.12.2007 al SC .X./ .X./ SA reiese că cifra de afaceri a acesteia a fost de .X./ lei, astfel încât 53% din veniturile SC .X./ .X./ SA provin din relația comercială cu SC .X. SA.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat și faptul ca SC .X. SA deținea acțiuni la SC .X./ .X./ SA, astfel:

- la 31.12.2006	14,80%
- la 31.12.2007	18,74%
- la 31.12.2008	18,74%

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit că o parte din cheltuielile înregistrate cu reclama și publicitatea nu sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, așa cum este prevăzut la art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În temeiul art.67 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a cuantificat această parte de cheltuieli care nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. S-a stabilit totodată, că pentru veniturile încasate în baza contractului cu SC .X./ SA, nu era necesară efectuarea de reclamă și publicitate. Organele de inspecție fiscală au considerat ca ponderea veniturilor certe facturate către SC .X./ SA în totalul cifrei de afaceri este elementul cel mai apropiat pentru stabilirea situației fiscale. Astfel, având în vedere faptul ca reclama și publicitatea nu poate să vizeze decât câștigarea unor clienți noi, s-a stabilit că o parte a cheltuielilor cu reclama și publicitatea nu este deductibilă la calculul profitului impozabil deoarece nu sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri.

În urma controlului, pentru întreaga perioadă verificată, s-a stabilit în sarcina societății ca fiind datorată o diferență de impozit pe profit de .X./ lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere de .X./ 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:**

**1. În ceea ce privește capătul de cerere privind încălcarea regulilor de procedură referitoare la efectuarea inspecției fiscale, respectiv lipsa temeiului de fapt,** contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.43 alin.2 lit. e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că „nu menționează temeiurile faptice (i.e. cheltuielile totale înregistrate de Societate în legătură cu serviciile prestate de SC .X./ .X./ SA în perioada inspectată, respectiv partea de cheltuieli anulată de organele de inspecție fiscală) care au stat la baza măsurilor luate și obligațiilor stabilite față de Societate în perioada inspectată.”

**În drept,** la art.43 alin.2 lit. e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

*„(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:  
[...] e) motivele de fapt;”*

De asemenea, la art.41 din același act normativ este stipulat:

*„Noțiunea de act administrativ fiscal*

*În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”*

În ceea ce privește formularul „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”, modalitatea de completare a acestuia este reglementată de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", cu modificările și completările ulterioare, care la Anexa 2 precizează:

a) *"Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspecție fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.*

b) *Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.*

[...] *„Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum*

*a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”*

Având în vedere prevederile legale de mai sus, se reține că în situația de față actul administrativ este Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.2009 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009. Din analiza actului administrativ contestat, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.2009, se constată că la pct.2.1.2. *Motivul de fapt* aferent impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au înscris în detaliu motivele și acțiunile întreprinse care au condus la stabilirea de sume suplimentare, precum și care au fost documentele care au fost prezentat de societate, în baza cărora și-au format convingerea că societatea a înregistrat în mod eronat anumite cheltuieli. Detalierea din punct de vedere valoric a acestor sume, respectiv cuantumul total al cheltuielilor, influența asupra profitului impozabil, impozitul pe profit datorat suplimentar și calculul accesoriilor aferente nevirării la termen a impozitului datorat, este înscrisă în Raportul de inspecție fiscală nr..X./2009.

În consecință, actul administrativ contestat, în speță Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2009, a fost întocmit cu respectarea prevederilor legale aplicabile în materie, motiv pentru care susținerea societății referitoare la încălcarea de către organele de inspecție fiscală a regulilor de procedură prevăzute de art.43 alin.2 lit.e din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Deoarece excepția de procedură ridicată de societate privind aspecte ale inspecției fiscale concretizate în Raportului de inspecție fiscală nr..X./2009, care a stat la baza emiterii Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2009 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 .X. SA.

**2. În ceea ce privește impozitul pe venitul din salarii in suma de .X. lei și majorările de întârziere in suma de .X. lei,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC .X. SA datorează diferența de impozit pe veniturile de natură salarială obținute de o serie de angajați, urmare hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile, în condițiile în care aceste

drepturi de natură salarială, precum și impozitul și contribuțiile aferente au fost înregistrate în evidența contabilă în decembrie 2008, dar nu au fost declarate și achitate.

Perioada verificată: 01.01.2006 – 28.02.2009.

**În fapt**, urmare sentințelor pronunțate de instanțele de judecată SC .X. SA a fost obligată să achite angajaților sau foștilor angajați anumite drepturi înscrise fie în contractele colective de muncă la nivel de unitate, fie în cele la nivel de ramură. Aceste drepturi au constat în ajutoare materiale reprezentând contravaloarea unor cote de gaze naturale, sume acordate cu ocazia unor evenimente anuale (Paște, Crăciun, Ziua Meseriei), sume acordate în luna octombrie pentru aprovizionarea de toamnă – iarnă, indemnizație pentru alimentație, protecție efort, contravaloarea unui anumit număr de salarii medii la încetarea contractului individual de muncă. Așa cum au reținut și instanțele de judecată, sumele respective reprezintă drepturi de natură salarială. SC .X. SA a evidențiat în contabilitate, în luna decembrie 2008, suma .X./ lei reprezentând cheltuieli de natură salarială, aferente acestor hotărâri. Această sumă a fost considerată deductibilă la calculul profitului impozabil pentru anul 2008. Aferent acestor drepturi de natură salarială societatea a calculat și evidențiat și suma de .X./ lei cu titlu de impozit pe veniturile din salarii, dar a declarat, conform declarațiilor fiscale pe lunile decembrie 2008, ianuarie și februarie 2009 doar suma de .X./ lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea avea obligația să completeze în declarația fiscală pe luna decembrie 2008 întreaga sumă reprezentând impozit pe venitul din salarii, așa cum a fost calculată și evidențiată în contabilitate pe această lună, motiv pentru care au reținut în sarcina societății ca fiind datorată suma de .X./ lei (diferența între .X./ lei și .X./ lei).

SC .X. SA, prin contestația depusă, susține că organele de inspecție fiscală au reținut eronat în sarcina societății ca fiind datorată suma de .X./ lei, aferentă atât sumelor achitate, cât și celor neachitate către angajați, în loc de .X./ lei aferentă doar sumelor achitate efectiv acestora. În consecință, societatea contestă suma de .X. lei, cu titlu de impozit pe veniturile din salarii, aferent drepturilor de natura salarială neachitate salariaților.

**În drept**, potrivit prevederilor art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.”*

Pentru explicitarea acestor prevederi legale a fost emisă Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care la pct.122 precizează:

*„122. Impozitul calculat și reținut lunar se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.”*

În ceea ce privește obligațiile contribuabilului privind completarea declarațiilor fiscale, la art.82 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este stipulat:

*„(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”*

De asemenea, potrivit art.94 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”*

Totodată, la alin.(3) al aceluiași articol, se prevede:

*„(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:*

*[...] b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

În ceea ce privește reglementarea raporturilor de muncă, se reține că prin Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, este reglementată totalitatea raporturilor individuale și colective de muncă, drepturile și obligațiile angajatorului, dar și ale angajaților. Astfel, la art. 40 alin.2 lit.c) și lit.f) din acest act normativ se stipulează:

*„(2) Angajatorului îi revin, în principal, următoarele obligații:*

*[...]*

*c) să acorde salariaților toate drepturile ce decurg din lege, din contractul colectiv de muncă aplicabil și din contractele individuale de muncă;*

*[...]*

***f) să plătească toate contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și să rețină și să vireze contribuțiile și impozitele datorate de salariați, în condițiile legii;”***

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se reține faptul că din relația contractuală intervenită între angajator și angajați, în baza contractelor individuale de muncă și a contractului colectiv de muncă, cu privire la acordarea drepturilor salariale și asimilate acestora, decurg obligații în

sarcina angajatorului, atât față de angajați, cât și față de bugetul general consolidat în ceea ce privește contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și cu privire la cele datorate de salariați. Mai mult, prin evidențierea în contabilitate a obligațiilor de plată a unor venituri de natură salarială, societatea avea obligația să evidențieze, să declare și să vireze până la 25 a lunii următoare impozitul pe veniturile de natură salarială aferent.

Prin înregistrarea, în decembrie 2008, pe cheltuieli deductibile, a contravalorii drepturilor de natură salarială câștigate în instanță de angajați, societatea a evidențiat obligația de achitare a acestor drepturi către salariați în luna respectivă, concomitent și cu obligația de a înregistra și vira către bugetul general consolidat a celorlalte obligații aferente, influențând cu aceste sume rezultatul fiscal al exercițiului financiar 2008.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii, organele de inspecție fiscală au constatat ca în luna decembrie 2008 societatea a calculat și evidențiat în contabilitate „*suma de .X./ lei reprezentând salarii litigii*”, sumă ce reprezintă impozit pe salarii aferent „*drepturilor salariale suplimentare câștigate în instanță de către salariații companiei*” fără a proceda și la declararea și virarea acestor obligații fiscale potrivit prevederilor legale menționate. Prin urmare, se reține că în virtutea atribuțiilor ce revin organelor de inspecție fiscală, potrivit Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, în mod legal acestea au procedat la verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale privind impozitul pe veniturile salariale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale ale contestatoarei cu privire la acest impozit și au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de .X./ lei cu acest titlu, aferent unei baze impozabile în sumă de .X./ lei, înregistrată și evidențiată de contestatoare în contabilitate, aferent căreia a virat parțial impozitul datorat bugetului de stat.

Totodată, se reține că dreptul de a cere executarea silită se naște în momentul în care hotărârea judecătorească a rămas definitivă și poate fi investită cu formulă executorie, astfel că societatea contestatoare datora plata drepturilor salariale către angajați la data rămânerii definitive a hotărârilor judecătorești.

Susținerea societății conform căreia nu datorează impozit pe salarii decât pentru sumele pe care le-a achitat efectiv celor în drept nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece legiuitorul nu distinge cu privire la obligațiile ce îi revin angajatorului cu privire la plata contribuțiilor și a impozitelor aferente drepturilor de natură salarială ce decurg din lege, din contractul colectiv de muncă și din contractele individuale de muncă. Mai mult, societatea a inclus pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil și a influențat rezultatul fiscal al anului 2008 cu aceste obligații de plată. Faptul că societatea nu și-a respectat obligațiile față de angajați sau fosti angajați prin neachitarea drepturilor de natura salarială câștigate prin

hotărâri judecătorești, nu este de natură să o scutească pe aceasta de achitarea obligațiilor față de bugetul general consolidat.

În consecință, deoarece aceste obligații de natură salariale trebuiau achitate în luna decembrie 2008, societatea avea obligația ca până la 25.01.2009 să declare și să vireze la bugetul de stat și impozitul pe veniturile din salarii aferent, cu atât mai mult cu cât această obligație fusese și evidențiată în contabilitate.

Astfel, organele de inspecție fiscală, respectând prevederile art.82 alin.3 și ale art.94 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în mod legal au reținut în sarcina societății ca fiind datorat impozit pe veniturile de natura salarială în sumă de .X. lei, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, având în vedere și prevederile pct.12.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile de natură salarială, societatea datorează și majorările de întârziere în suma de .X. 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, republicată, cu completările și modificările ulterioare, conform cărora:

*„art.119*

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”*

*„art.120*

*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 principiul de drept *accessorim sequitur principale*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

**3. În ceea ce privește contribuția la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de .X./ lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția**



generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC .X. SA datorează aceste sume, în condițiile în care acestea sunt aferente unor drepturi salariale câștigate de salariați în instanță și evidențiate de societate ca obligație de plată pe anul 2008.

**În fapt**, așa cum s-a reținut la pct. III.2, SC .X. SA a înregistrat în contabilitate, în luna decembrie 2008, suma de .X./ lei reprezentând drepturi din contractul colectiv de muncă câștigate de angajați sau foști angajați, urmare unor hotărâri definitive și irevocabile pronunțate de instanțele judecătorești.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a înscris în declarațiile specifice toate obligațiile datorate, astfel ca a stabilit o serie de diferențe în suma de .X./ lei, după cum urmează:

- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale .X./ lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale .X./ lei
- contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de șomaj .X./ lei
- contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor de șomaj .X./ lei
- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor de sănătate .X./ lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor de sănătate .X./ lei
- contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale .X./ lei
- contribuția pentru concediu medical .X./ lei
- contribuția la fondul pentru garantarea creanțelor salariale .X./ lei

Pentru aceste debite suplimentare organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .X./ lei.

Prin contestația depusă, societatea arată că aceste diferențe sunt aferente atât sumelor achitate, cât și celor care încă nu au fost achitate angajaților. Deoarece societatea consideră că pentru sumele neachitate nu datorează diferențele contribuții aferente salariilor, contestă doar următoarele:

- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale .X. lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale .X. lei
- contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de șomaj .X. lei
- contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor de șomaj .X. lei
- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor de sănătate .X. lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor de sănătate .X. lei
- contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale .X. lei
- contribuția pentru concediu medical .X. lei
- contribuția la fondul pentru garantarea creanțelor salariale .X. lei
- majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale .X. lei

**În drept**, bazele de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor salariale sunt reglementate 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 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, 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, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:*

*„Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1).”*

*- pentru contribuția asiguraților la fondul de șomaj, baza de calcul este reglementată de art.27 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:*

*„(1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”*

În ceea ce privește cotele datorate, acestea sunt reglementate la art.29 din același act normativ, astfel:

*„Cotele contribuțiilor prevăzute la art. 26 - 28 se stabilesc prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat, în funcție de necesarul de resurse pentru acoperirea cheltuielilor bugetului asigurărilor pentru șomaj.”*

Pentru anul 2008, acestea au fost stabilite prin art.17 din Legea nr.387/2007 Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2008, care prevede:

*„(1) În baza art. 29 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, și a art. 7 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare, pentru anul 2008 se stabilesc următoarele cote ale contribuțiilor:*

*a) contribuția datorată de angajatori la bugetul asigurărilor pentru șomaj conform art. 26 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, este de 1% în perioada ianuarie - noiembrie și 0,5% începând cu luna decembrie;*

b) contribuția individuală datorată la bugetul asigurărilor pentru șomaj conform art. 27 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, este de 0,5%;[...]

(2) Cotele prevăzute la alin. (1) se aplică începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2008 și, respectiv, cu cele aferente lunii decembrie 2008.”

- 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, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurării 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, cu modificările și completările ulterioare, 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.”

- pentru contribuția la fondul de garantare a creanțelor salariale, baza de calcul este reglementată de art.7 alin.1 din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia:

*„(1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.”*

În ceea ce privește termenul la care aceste obligații devin exigibile, acesta este reglementat de art.111 alin.6 „Termene de plată” din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

*„(6) Contribuțiile sociale administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor, după calcularea și reținerea acestora conform reglementărilor legale în materie, se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata drepturilor salariale.”*

Față de cele de mai sus, se reține ca angajatorii au obligația de a calcula contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate într-o lună.

Contribuțiile astfel calculate trebuie virate pe destinațiile pentru care au fost constituite, până cel târziu 25 ale lunii următoare celei pentru care s-a efectuat plata drepturilor de natură salarială.

În consecință, așa cum s-a reținut și la pct.2, SC .X. SA a evidențiat în contabilitate obligația pe care o avea în luna decembrie 2008 față de salariați, constând în achitarea veniturilor de natură salarială, cu care, de altfel, a influențat și calculul profitului impozabil pentru anul 2008. Aferent salariilor brute evidențiate în contabilitate, societatea avea obligația să calculeze, declare și vireze contribuția la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale. Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina societății ca fiind datorată sumă totală de .X./ lei reprezentând obligații față de bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată, având în vedere și prevederile pct.12.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei au fost reținute ca datorate debitele în suma totală de .X./ lei reprezentând contribuții la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, societatea datorează și majorările de întârziere în suma de .X. 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 cărora:

*„art.119*

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”*

*„art.120*

*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 principiul de drept *accessorim sequitur principale*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

**4. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X./ lei și majorări de întârziere în sumă de .X./ lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au reîntregit în mod legal profitul impozabil al SC .X. SA cu venituri din dobanzi, aferente unor împrumuturi acordate unor persoane juridice romane.**

Perioada verificată: ianuarie 2006 – decembrie 2008.

**În fapt**, SC .X. SA a acordat, în perioada **ianuarie 2006 – decembrie 2008**, împrumuturi unor societăți, fără a înregistra venituri din dobanzi.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că operațiunile de acordare a unor împrumuturi fără dobândă nu au avut un scop economic, motiv pentru care, în temeiul art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate în sarcina contestatoarei venituri suplimentare din dobanzi în sumă de .X./ lei, prin aplicarea asupra sumelor împrumutate a nivelului ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României corespunzătoare ultimei luni din trimestrul anterior datei acordării efective a sumelor împrumutate. Aferent acestor venituri au stabilit că societatea datorează impozit pe profit în sumă de .X./ lei, pentru care au calculat accesorii în sumă de .X./ lei.

În susținerea contestației SC .X. SA motivează că nu există nicio piedică de ordin fiscal sau legal pentru care să nu poată acorda împrumuturi fără dobândă persoanelor afiliate, din Romania, în mod exceptional, pentru susținerea activității acestora. Mai mult, societatea arată că îi sunt aplicabile prevederile art.11 alin.2 din Codul fiscal, precum și ale pct.22 din Normele de aplicare, care stipulează în mod expres faptul că nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate în cazul persoanelor juridice române afiliate.

**În drept**, în perioada supusă verificării, la art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare este stipulat:

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

De asemenea, la art.23 alin.5 lit. a) din același act normativ se prevede:

**„(5) În cazul împrumuturilor obținute de la alte entități, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), dobânzile deductibile sunt limitate la:**

**a) nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, corespunzătoare ultimei luni din trimestru, pentru împrumuturile în lei”**

Față de cele de mai sus se reține că organele fiscale, la stabilirea obligațiilor unui agent economic, trebuie să aibă în vedere reflectarea conținutului economic al tranzacțiilor efectuate de acesta, în acest scop putând să nu ia în considerație anumite tranzacții sau să reîncadreze forma acestora.

Astfel, societățile comerciale, fiind persoane juridice cu scop lucrativ, în realizarea de fapte de comerț, respectiv acordarea de împrumuturi, trebuie să aibă în vedere și prevederile art.34 din Decretul nr.31/1954 privitor la persoanele fizice și persoanele juridice, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„Persoana juridică nu poate avea decât acele drepturi care corespund scopului ei, stabilit prin lege, actul de înființare sau statut.**

**Orice act juridic care nu este făcut în vederea realizării acestui scop este nul.”**

Având în vedere aceste prevederi, se reține că o societate comercială nu poate acorda împrumuturi fără a încasa dobânzi, deoarece astfel de operațiuni nu pot fi calificate ca fiind acte de comerț, iar societatea nu are aptitudinea de a face gratuități, scopul acesteia fiind de a obține profit.

În concluzie, prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.19.06.2009, contestată parțial de societate, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere reconsiderarea tranzacțiilor între societăți comerciale afiliate, ci au aplicat prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*„Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

Se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au influențat rezultatul fiscal al perioadei verificate, prin majorarea bazei de impunere pentru determinarea profitului impozabil cu contravaloarea dobanzilor neevidențiate, aferente împrumuturilor acordate de societate, reținând în sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar în sumă de .X./ lei, Având în vedere aspectele mai sus menționate, precum și prevederile pct.12.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință, societatea datorează și majorările de întârziere aferente în sumă totală de .X./ 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, republicată, cu completările și modificările ulterioare, conform cărora:

*„art.119*

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”*

*„art.120*

*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 principiul de drept *accessorim sequitur principale*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

**5. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de .X./ lei și majorări de întârziere în sumă de .X./ lei,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu reclama și publicitatea efectuate în baza contractelor încheiate cu SC .X./X./ SA și SC .X./ .X./ SA, în condițiile în care s-a constatat că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Perioada verificată: ianuarie 2006 – decembrie 2008.

**În fapt,** contestatoarea a încheiat cu SC .X./ .X./ SA contractele de reclamă și publicitate nr.261/20.01.2006 și nr..X./ 15.09.2006, al căror obiect a fost promovarea numelui și imaginii societății în legătură cu activitatea petrolieră și servicii petroliere

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, care a stat la baza emiterii Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.19.06.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SA a înregistrat cheltuieli de reclamă și publicitate în baza contractelor încheiate cu mai multe societăți. Organele de inspecție fiscală au stabilit că ponderea cea mai mare au avut-o cheltuielile de reclamă și publicitate aferente contractelor încheiate cu SC .X./X./ SA și SC .X./ .X./ SA. De asemenea, prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru veniturile certe facturate și încasate în baza contractului cu SC .X./ SA, venituri constante în perioada verificată, nu a fost necesară efectuarea de reclamă și publicitate, precizând că ponderea trimestrială a acestor venituri în totalul cifrei de afaceri a constituit elementul cel mai apropiat pentru determinarea situației de fapt fiscale, pe considerentul atragerii de noi clienți. Tot prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./ /18.06.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă verificării în ceea ce privește impozitul pe profit, respectiv ianuarie 2006 – decembrie 2008, societatea nu a încheiat nici un nou contract prin care să poată fi recuperate cheltuielile efectuate, astfel că acestea nu sunt deductibile, neîncadrându-se în prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației societatea menționează că organele de inspecție fiscală au procedat fără temei legal, neadmițând la deducere o parte a acestor cheltuieli cu serviciile prestate de SC .X./ .X./ SA pe considerentul că acestea nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. Societatea arată ca în conformitate cu prevederile art.21 alin.1 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile cu reclama și publicitatea efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri, în același sens fiind și precizările pct.31 și pct.32 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru



aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal în vigoare în 2006, care condiționează deductibilitatea unor astfel de cheltuieli de realizarea de către societate a profitului, condiție pe care contestatoarea o îndeplinește.

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

*„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, la art.21 alin. 1 din același act normativ este stipulat:

*„(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.*

*La alin.2 se precizează:*

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

*[...] d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor”*

Față de cele de mai sus, se reține că aceste cheltuieli de reclamă și publicitate pot fi deduse la calculul profitului impozabil dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

Potrivit celor constatate, SC .X. SA a înregistrat cheltuieli de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor în baza contractelor încheiate cu SC .X./X./ SA și SC .X./ .X./ SA pentru activități de prestări servicii petroliere, cheltuieli care nu au fost acceptate la deducere la calculul profitului impozabil de organele de inspecție fiscală.

Deși organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile cu reclama și publicitatea efectuate în baza celor doua contracte, societatea contestă doar cheltuielile cu reclama și publicitatea efectuate în baza contractului cu SC .X./ .X./ SA, cu toate că ambele contracte se referă la același tip de activitate, respectiv prestarea de servicii petroliere.

Conform prevederilor legale în vigoare, pentru ca o cheltuială să fie deductibilă la calculul profitului impozabil aceasta trebuie să genereze venituri impozabile. Astfel, efectuarea de cheltuieli cu reclama și publicitatea pentru

popularizarea firmei, produselor sau serviciilor are ca scop, în general, extinderea activității proprii prin încheierea de contracte cu clienți noi, or, așa cum s-a constatat prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009 la pag. 50, „Referitor la publicitatea efectuată la posturile de televiziune, [...] s-a constatat că aceasta s-a efectuat în special pentru promovarea numelui și imaginii societății în legătură cu activitatea petrolieră și servicii petroliere, în condițiile în care societatea în cei trei ani verificați nu a încheiat vreun contract nou în cadrul acestei activități care să poată duce la recuperarea cheltuielilor efectuate cu publicitatea.”

Ca urmare, efectuarea unor astfel de cheltuieli, în acest caz, nu este justificată. În consecință, organele de inspecție fiscală au aplicat în mod legal prevederile art.67 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, estimând baza de impunere în funcție de ponderea veniturilor din activitatea de prestări servicii petroliere în total venituri încasate de societate.

Mai mult, societatea, prin necontestare, își însușește cele stabilite de organele de inspecție fiscală referitor la cheltuielile de reclamă și publicitate aferente contractelor nr.X/23.01.2006, nr.X/17.04.2007 și nr.X/14.04.2008, încheiate cu SC .X./X./ SA, care au avut ca obiect pentru promovarea numelui și imaginii societății în legătură cu activitatea petrolieră și servicii petroliere.

În ceea ce privește invocarea de către contestatoare a aplicării prevederilor pct.31 și ale pct.32 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se reține că aceste norme legale au fost date pentru explicitarea art.21 alin.2 lit.i, care prevede.

*„i) cheltuielile pentru marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți, precum și în situația în care acesta se află înăuntrul perioadei de recuperare a pierderii fiscale, conform legii”*

Or, față de situația de fapt prezentată mai înainte se reține că atât organele de inspecție fiscală, în stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de natura impozitului pe profit aferent cheltuielilor de reclamă și publicitate, cât și societatea, în cuprinsul contestației, au avut în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.d și nu ale art.21 alin.2 lit. i, la care fac referire pct.31 și 32 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În concluzie, organele de inspecție fiscală în mod legal au influențat baza de calcul a profitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor de reclamă și publicitate aferente contractelor nr.X/20.01.2006 și nr..X./15.09.2006 încheiate cu SC .X./ .X./ SA, reținând în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de .X./ lei, motiv pentru care contestația

va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, având în vedere și prevederile pct.12.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

*„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.*

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente diferenței de impozit stabilită pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X./ lei reprezentând impozit pe profit, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de .X./ 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 cărora:

*„art.119*

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”*

*„art.120*

*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 principiului de drept *accessorim sequitur principale*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

\*

\* \*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul art.119, art.120, precum și ale art. 205, art.206, art.207 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 12.1 lit.a din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în ceea ce privește impozitul pe salarii, al art.24 alin.1 din Legea nr.19/2000 privind contribuțiile sociale de stat cu modificările și completările ulterioare, al art.26 alin.1 din Legea nr.76/2002 privind sistemul

asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare, al art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare al de art.101 din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale cu modificările și completările ulterioare, al art.6 din Ordonanta de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare al art.7 alin.1 din Legea nr.200/2006 2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale în ceea ce privește contribuțiile contribuțiile la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferente salariilor, cu modificările și completările ulterioare al art. 11, art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **SC .X. SA**, împotriva Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X.19.06.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./18.06.2009, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- impozit pe venitul din salarii și asimilate .X. lei
- majorări de întârziere aferente .X. lei
- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor sociale .X. lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor sociale .X. lei
- contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor de șomaj .X. lei
- contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor de șomaj .X. lei
- contribuția angajatorului la fondul asigurărilor de sănătate .X. lei
- contribuția asiguraților la fondul asigurărilor de sănătate .X. lei
- contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale .X. lei
- contribuția la fondul pentru concedii medicale .X. lei
- contribuția la fondul pentru garantarea creanțelor salariale .X. lei
- majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale .X. lei
- impozit pe profit .X. lei
- majorări de întârziere aferente .X. lei

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

**DIRECTOR GENERAL,**