

**DECIZIA nr. 13 din ...**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**...  
înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. ...**  
**și repusă în termen prin Sentința Civilă ... și Decizia civilă ...**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală ... prin adresa nr. ..., înregistrată la DGFP TULCEA sub nr. ..., asupra contestației formulată de ... împotriva Deciziei de impunere nr. ....2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente.

Contestația a fost depusă la DGFP Tulcea în data de ... cu nr. ... considerându-se a fi nedepusă în termen în raport cu data de primire a Raportului de Inspecție fiscală nr. ... și a Deciziei de impunere nr. ... (potrivit semnăturii de primire pe adresa de înaintare atașată în copie la dosarul cauzei - ...), conform art.207, alin.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală. Urmare nedepunerii în termen a contestației, organul de soluționare contestații emite Decizia ... prin care respinge contestația formulată de ... ca nefiind nedepusă în termen. Petenta depune la Tribunalul Tulcea o cerere înregistrată cu nr. ... din ..., solicitând anularea Deciziei ..., precum și a Raportului de inspecție fiscală nr. ..., emise de organul de inspecție fiscală și a Deciziei nr. ... emisă de organul de soluționare contestații. Prin Sentința Civilă nr. ... s-a hotărât anularea Deciziei nr. ... și obligarea D.G.F.P. Tulcea să soluționeze pe fond contestația formulată de ... împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... și a Deciziei de impunere nr. ..., iar prin Decizia Civilă nr. ... emisă de Curtea de Apel Constanța prin care a fost respins recursul formulat de DGFP Tulcea s-a stabilit punerea în executare a Sentinței Civile mai sus menționate.

În vederea reluării procedurii administrative cu adresa ... Biroul Juridic din cadrul D.G.F.P. Tulcea înaintează organului de soluționare contestații Sentința Civilă nr. ... definitivă și irevocabilă.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X cu sediul în mun. Tulcea, str. ..., nr. ...., jud. Tulcea, identificată prin CUI RO ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. ..., prin contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. ... contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr. ..., cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, motivând următoarele:

### **1. IMPOZITUL PE PROFIT**

„Pentru același an 2006 organul de control a stabilit la fila 4 din raport, cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei.” Din aceasta, societatea contestă:

a) suma de ... lei ce reprezintă cheltuieli cu furaje pe care agentul fiscal a considerat-o „nedeductibilă” pe motivul că înregistrarea acestora în contabilitate s-a făcut fără documente justificative de intrare, cu toate că aceste documente i-au fost puse la dispoziție în timpul controlului spre a fi analizate și pe care le anexăm spre a fi reanalizate. Pentru intrarea furajelor în gestiune, s-au întocmit „note de recepție și constatare diferențe” document reglementat de ordinul MEF nr. 3512/2008 privind regimul documentelor financiar contabile, în care arată că nota de recepție și constatare de diferențe servește ca:

- „-document pentru recepția bunurilor aprovizionate;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- act de probă în litigiile cu căraușii și furnizorii, pentru diferențele constatate la recepție
- document justificativ de înregistrare în contabilitate”

b) agentul fiscal stabilește suma de ... lei, la fila 5 din raport ce reprezintă „cheltuieli cu carburanți înregistrați în contul 3022.M respectiv 6022.II (cheltuieli cu carburanții pentru activitatea economică), din care petenta recunoaște că doar suma de ... lei este aferentă activității economice, așa cum susține ea „reiese din fișa contului anuală a cheltuielilor cu combustibili, respectiv a notelor contabile lunare ale anului 2006”.

Petenta specifică: „Aici agentul fiscal a încălcat art.190 alin.(1) din OMEF 1752/2005, cu modificările și completările ulterioare, lege specifică activităților fără scop patrimonial, care arată că: „În cadrul categoriilor de cheltuieli după natura lor, conturile de cheltuieli se dezvoltă obligatoriu în analitice distincte pe feluri de activități, respectiv activități fără scop patrimonial, activități cu destinație specială potrivit legii și activități economice, iar în continuare se pot dezvolta în analitic în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale persoanei juridice fără scop patrimonial”, articolul 15

alin.(2), (3) și articolul 21 alin.(4) lit.i) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.”

Urmare a acestui fapt, se contestă diferența sumei de ... lei (... lei – ... lei) aferentă activității fără scop patrimonial, neeconomice.”

Recapitulație sume contestate la sursa: impozit pe profit

... lei	+	... lei	=	... lei
Chelt.furaje		chelt.combustibili activ.neeconomică		total cheltuieli nedeductibile

## **2. IMPOZITUL PE VENITUL DIN SALARII ȘI VENITURILE ASIMILATE SALARIILOR**

Petenta specifică faptul că „agentul fiscal arată în fila 7 din raport că a efectuat reverificarea sursei impozit pe veniturile din salarii pentru suma de ... lei, fără a ține cont de art.3 și art.4 de la fila 40 a deciziei .../2009 și astfel încălcând art.105 alin.(3) din codul de procedură fiscală care arată că „*Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării*”

a) ... contestă sursa impozitului aferent veniturilor de natură salarială în sumă de ... lei compusă din: ... lei debit + ... lei majorări + ... lei penalități

b) Petenta contestă „impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei aferentă evidenței contabile a anului 2004 pentru că a intervenit termenul de prescripție, lucru arătat și în decizia de suspendare la contestația nr. .../2009 a ANAF Tulcea, unde menționează la pagina 21 „Din prevederile legale citate mai sus rezultă că pentru creanțele fiscale a căror bază de impunere s-a stabilit în anul 2004, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 01 ianuarie 2005 și se împlinește la data de 01 ianuarie 2010.”

c) Societatea contestă „impozitul pe venitul din alte surse (împreună cu accesoriile aferente), în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006, constatată de inspekția fiscală în anexa 16 din raportul fiscal nr..../2010.

Conform ordinului de deplasare nr. ..., acestuia i se restituie în data de 25.08.2006, diferența de ... lei în baza dispoziției de plată nr.... Agentul fiscal repetă înregistrarea în aceeași anexă 16, cu suma de 587 lei, fără a studia cu atenție actele puse la dispoziție.”

d) Agentul economic contestă „impozitul pe venitul aferent salariilor de bază (împreună cu accesoriile aferente) în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei acordată ca premiu salariatului F, așa cum reiese din anexa 17 din raportul fiscal .../2010.”

Recapitulație sume contestate la sursa: impozitul pe venit din alte surse:

..... lei	+	..... lei	+	..... lei	+	..... lei	+	..... lei	+	..... lei	=	..... lei”
Impozit venit salariați		Majorări impozit venit salariați		Penalități impozit venit salariați		Impozit venit datorat prescripției		Impozit venit datorat de B		Impozit venit datorat de salariatul F		Total impozit venit contestat

### 3.CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE DATORATĂ DE ASIGURAȚI

Petenta specifică: „Agentul fiscal arată în fila 13 din raport că a efectuat reverificarea sursei privind contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați pentru suma de ... lei fără a ține cont de art.3 și art.4 de la fila 40 a deciziei .../2009.”

Societatea contestă sursa CASS asigurați aferentă salariului de bază în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente și:

a) „valoarea CASS angajat de ... lei (împreună cu accesoriile aferente) reținută din suma de ... lei aferentă evidenței contabile a anului 2004, pentru că a intervenit termenul de prescripție, conform art.134 din Codul de Procedură Fiscală”

b) „valoarea CASS angajat de ... lei (împreună cu accesoriile aferente), reținută din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de ..., constatată de inspecția fiscală în anexa 16 din raportul fiscal nr. .../2010.

Conform ordinului de deplasare nr. ..., acestuia i se restituie în data de ..., diferența de ... lei în baza dispoziției de plată nr.... Agentul fiscal repetă înregistrarea în aceeași anexă 16, cu suma de ... lei, fără a studia cu atenție actele puse la dispoziție.”

c) „valoarea CASS angajat ... lei (împreună cu accesoriile aferente), reținută din valoarea de ... lei acordată ca premiu salariatului F, așa cum reiese din anexa nr.17 din raportul fiscal .../2010.”

Recapitulație sume contestate la sursa: CASS angajați:

... lei	+	... lei	+	... lei	+	... lei	=	... lei”
Debit CASS salariați		Debit CASS datorat prescripției		Debit CASS datorat de B		Debit CASS datorat de sal. F		Total debit CASS contestat

„În concluzie, urmare a raportului de inspecție fiscală nr.... din data de ... și a deciziei de impunere nr.... primite în data de ..., pe care o contestăm punctual prin prezenta contestație, vă rugăm să hotărâți și să dispuneți în urma unei analize pertinente, **valoarea reală a eventualelor debite ce rezultă din activitatea ..., precum și ridicarea măsurilor de executare stabilite prin actele mai sus menționate.**”

II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat o inspecție fiscală parțială la sediul agentului economic din Tulcea, str. ... nr...., care a vizat reverificarea impozitului pe profit (perioada ....), impozitului pe venit salarii (perioada ...), contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați (perioada ...), impozitului pe venit din alte surse (perioada ...). Reverificarea s-a efectuat în baza Deciziei nr. .../ 2009 emisă de Biroul de Soluționare Contestații prin care se dispune Desființarea capitolului din Decizia de impunere nr..../2009 referitoare la suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe profit an 2006 în sumă de ... lei, majorări aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, majorări aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei, majorări aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei.

La finalizarea reverificării s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. ..., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. .../ 2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care s-au stabilit diferențe suplimentare în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei, accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe venit din alte surse în sumă de ... lei.

### **1. IMPOZITUL PE PROFIT**

Diferențele de **impozit pe profit în sumă de ... lei** aferente **cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei**, stabilite de organele de control în urma reverificării, în sarcina X reies din :

- ... lei – reprezintă cheltuieli cu semințe și material de plantat care nu se justifică prin obținerea de producție (societatea înregistrează cheltuieli cu semințe și material de plantat în contul 6025 în sumă de ... lei iar producția obținută în sumă de ... lei o înregistrează în contul 345), petenta încălcând prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- ... lei – reprezintă cheltuieli cu furaje înregistrate în contabilitate fără document justificativ de intrare (... lei în luna decembrie 2006) și din donații cu titlu gratuit, societatea încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;
- ... lei – reprezintă cheltuieli cu carburanți înregistrați în contul 3022M, respectiv 6022 II (cheltuieli cu carburanți pentru activitatea economică) aprovizionați și utilizați pentru funcționarea ambarcațiunii ..., ambarcațiune care în anul 2006 era dată în comodat către ..., așa cum rezultă din contractul de comodat nr. ..., contract cu termen de valabilitate nedeterminat, petenta încălcând prevederile

art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă cheltuieli cu hrana pentru câini înregistrată în contul 361 și ulterior în contul 606 II și care au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi emise pentru persoane fizice, contestatoarea încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.155 alin (8) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă prestări de servicii care reies din facturi ce nu au specificat felul prestării și nu sunt însoțite de devize de lucrări (suma de ... lei înregistrată în baza unor facturi emise de către ... și suma de ... lei înregistrată în evidență în baza unei facturi emise de către ...) societatea încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă diverse servicii și lucrări agricole (potcovit cal, reparat ham, arat, semănat, discuit) efectuate cu diverse persoane fizice și pentru care petenta întocmește borderou de achiziție, încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.155 alin (8) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă cheltuieli de cazare și masa dedusă în baza unei facturi în care nu sunt specificate numărul persoanelor cazate și pentru care societatea nu face dovada necesității efectuării acestei cheltuieli, încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă diverse cheltuieli de deplasare înregistrate în contabilitate fără documente justificative, petenta încălcând prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.155 alin (8) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă cheltuieli de protocol, societatea încălcând prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- ... lei – reprezintă cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrate în evidența contabilă în trim.I 2006 perioada în care agentul economic înregistrează pierdere din activitatea economică.

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de ... lei, organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă totală de ... lei.

## **2. IMPOZITUL PE VENITUL DIN SALARII ȘI VENITURILE ASIMILATE SALARIILOR**

### **a) IMPOZITUL PE VENITUL DIN SALARII**

Pentru perioada reverificată, respectiv ... organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe venit din salarii în sumă totală de ... lei astfel:

- **anul 2004 – suma de ... lei** rezultată din nedeclararea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în lunile februarie și iulie 2004, petenta încălcând prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;
- **anul 2005 – suma de ... lei** rezultată din nedeclararea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în luna februarie și nedeclararea în totalitate a impozitului pe veniturile din salarii (cu o diferență în minus de ... lei) aferent lunii martie 2005, petenta încălcând prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;
- **anul 2006 – suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile ianuarie, februarie, martie și decembrie 2006, societatea încălcând prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;
- **anul 2007 – suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile august, septembrie și decembrie 2007, societatea încălcând prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;
- **anul 2008 – suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile februarie și decembrie 2008, societatea încălcând prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;
- **anul 2009** - nu s-au constatat deficiențe în modul de calcul și declarare a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de ... lei, organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă totală de ... lei.

#### **b) IMPOZIT PE VENIT DIN ALTE SURSE**

Societatea nu a fost verificată anterior la această sursă. Pentru perioada verificată, respectiv ... organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe venit din alte surse în sumă totală de ... lei astfel:

- **anul 2004 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității;
- **anul 2005 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității;
- **anul 2006 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității;
- **anul 2007 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității;

- **anul 2008 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității;

- **anul 2009 – suma de ... lei** este impozit pe venit (16%) aferent valorii totale de ... lei care a fost achitată de societate în favoarea unor persoane fizice altele decât angajații unității.

Pentru plățile efectuate în favoarea altor persoane fizice pentru care nu s-a constituit și virat impozit pe venit din alte surse societatea a încălcat prevederile art.78 alin.(2) și art.79 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de ... lei, organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă totală de ... lei.

### **3.CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE DATORATĂ DE ASIGURAȚI**

Pentru perioada reverificată, respectiv ... organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă totală de ... lei astfel:

- **anul 2004 – suma de ... lei** rezultată din ... lei aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității și ... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați nedeclarată în luna iulie și declarată eronat în lunile septembrie și decembrie. Societatea încalcă prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;

- **anul 2005 – suma de ... lei** aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității. Societatea încalcă prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;

- **anul 2006 – suma de ... lei** rezultată din ... lei aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității și ... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați declarată eronat în luna martie 2006. Societatea încalcă prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;

- **anul 2007 – suma de ... lei** rezultată din: ... lei aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității și ... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați declarată eronat (în luna august 2007 declară cu ... lei în minus și în luna septembrie 2007 declară cu ... lei în minus). Societatea încalcă prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;

- **anul 2008 – suma de ... lei** aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității. Societatea încalcă prevederile



art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare;

- **anul 2009 – suma de ... lei** aferentă veniturilor din alte surse achitate unor persoane fizice altele decât angajații unității. Societatea încalcă prevederile art.82 alin.(3) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare.

Pentru debitul suplimentar stabilit în sumă de ... lei, organul de control a calculat majorări de întârziere în sumă totală de ... lei.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală a susținerii petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP-AIF Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina ... prin Decizia de impunere nr. ..., obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat o reverificare privind modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a impozitului pe profit, impozit pe venit din salarii, a impozitului pe venit din alte surse și ale contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați la ....

Urmare *reverificării*, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală ..., organele fiscale au stabilit diferențe la:

- 1. Impozit pe profit în sumă de ... lei.**
- 2. Impozit pe venit salarii în sumă de ... lei.**
- 3. Impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei.**
- 4. Contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei.**

Pentru neplata la termenele legale a diferențelor stabilite organele fiscale au stabilit **accesorii în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit, ... lei aferente impozitului pe venit salarii, ... lei aferente impozitului pe venit din alte surse, ... lei aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați.**

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația depusă la DGFP Tulcea sub nr. /2010 și înregistrată la DGFP-AIF Tulcea sub nr.

..., împotriva Deciziei de Impunere ... pentru suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, cu motivațiile prezentate la pct. I din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal respectiv HG 44/2004 și OG 92/2003R privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Ordinul MEF nr. 3512/2008 privind regimul documentelor financiar contabile, Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 519 /2005 respectiv 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției, Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.

#### **1. Referitor la IMPOZITUL PE PROFIT**

Organele de control stabilesc în sarcina X un impozit pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

**Deși petenta contestă toată suma reprezentând impozitul pe profit stabilită de organul de inspecție fiscală, respectiv ... lei, aferentă cheltuielilor nedeductibile în sumă totală de ... lei, ea nu motivează decât neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei**, astfel:

... lei +	... lei	=	..... lei
Chelt.furaje	chelt.combustibili activ.neeconomică		total cheltuieli nedeductibile

Petenta specifică „Pentru același an 2006 organul de control a stabilit la fila 4 din raport, cheltuieli nedeductibile în sumă de **xx5.xxx lei**” fără să analizeze cu atenție Raportul de inspecție fiscală, altfel ar fi observat că suma cheltuielilor nedeductibile este de **xx6.xxx lei** și nu **xx5.xxx lei**, sumă preluată greșit și în pagina 13 (cheltuieli 2006) a contestației „Situația comparativă a valorilor din decizia de impunere și valorilor contestate”.

**a) Cu privire la suma de ... lei** - reprezentând cheltuieli cu furaje considerate nedeductibile de organele de control deoarece înregistrarea acestora în contabilitate s-a făcut fără documente justificative de intrare.

Potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*„ Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

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

Conform punctului 44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“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.”*

În conformitate cu prevederile legale mai sus menționate se reține că pentru a fi deductibile, cheltuielile care se înregistrează în contabilitate trebuie să se facă în baza unor înscrisuri care dobândesc calitatea de documente justificative pentru a face dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

**Afirmațiile petentei** *„Pentru intrarea furajelor în gestiune, s-au întocmit „note de recepție și constatare diferențe” document reglementat de ordinul MEF nr. 3512/2008 privind regimul documentelor financiar contabile, în care arată că nota de recepție și constatare de diferențe servește ca:*

*„-document pentru recepția bunurilor aprovizionate;  
-document justificativ pentru încărcare în gestiune;  
-act de probă în litigiile cu căraușii și furnizorii, pentru diferențele constatate la recepție*

*-document justificativ de înregistrare în contabilitate” nu se rețin în soluționarea favorabilă a contestației întrucât* pentru intrarea furajelor în gestiune societatea contestatoare trebuia să prezinte pe lângă nota de recepție și constatare de diferențe și alte documente de aprovizionare respectiv: **facturi, borderouri de achiziție sau alte documente justificative care să ateste aprovizionarea cu furaje.** Nota de recepție și constatare de diferențe se întocmește în baza documentului de livrare care însoțește transportul: factura, avizul de însoțire a mărfii, borderou de achiziție.

Referitor la „nota de recepție și constatare diferențe” document reglementat de ordinul MEF nr. 3512/2008 privind regimul documentelor financiar contabile:

*“NOTĂ DE RECEPȚIE ȘI CONSTATARE DE DIFERENȚE (Cod 14-3-1A)*

*1. a) Servește ca:*

- document pentru recepția bunurilor aprovizionate;*
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;*
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.*

b) Se folosește ca document de recepție obligatoriu numai în cazul:  
- bunurilor materiale cuprinse într-o factură sau aviz de însoțire a mărfii, care fac parte din gestiuni diferite;

- bunurilor materiale primite spre prelucrare, în custodie sau în păstrare;

- bunurilor materiale procurate de la persoane fizice;

- bunurilor materiale care sosesc neînsoțite de documente de livrare;

- bunurilor materiale care prezintă diferențe la recepție;

- mărfurilor intrate în gestiunile la care evidența se ține la preț de vânzare.

c) În alte cazuri decât cele menționate la lit. b), recepția și încărcarea în gestiune, după caz, și înregistrarea în contabilitate se fac pe baza documentului de livrare care însoțește transportul (factura, avizul de însoțire a mărfii etc.).

2. Se întocmește în două exemplare, la locul de depozitare sau în unitatea cu amănuntul, după caz, pe măsura efectuării recepției. În situația în care la recepție se constată diferențe, Nota de recepție și constatare de diferențe se întocmește în trei exemplare de către comisia de recepție legal constituită.

În cazul în care bunurile materiale sosesc în tranșe, se întocmește câte un formular pentru fiecare tranșă, care se anexează apoi la factură sau la avizul de însoțire a mărfii.

Datele de pe verso formularului se completează numai atunci când se constată diferențe la recepție.

3. Circulă:

- la gestiune, pentru **încărcarea în gestiune a bunurilor materiale recepționate** (toate exemplarele);

- la compartimentul financiar-contabil, pentru întocmirea formelor privind reglementarea diferențelor constatate (toate exemplarele), precum și pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică și analitică, **atașată la documentele de livrare (factura sau avizul de însoțire a mărfii);**

- la unitatea furnizoare (exemplarul 2) și la unitatea de transport (exemplarul 3), pentru comunicarea lipsurilor stabilite.

4. **Se arhivează la compartimentul financiar-contabil.**

5. **Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:**

- denumirea unității;

- denumirea, numărul și data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;

- **numărul facturii/avizului de însoțire al mărfii etc.**, după caz;

- numărul curent; denumirea bunurilor recepționate; U/M; **cantitatea conform documentelor însoțitoare**; cantitatea recepționată, prețul unitar de achiziție și valoarea, după caz;

- numele, prenumele și semnătura membrilor comisiei de recepție, în condițiile în care se face recepția mărfii primite direct de la furnizor sau data primirii în gestiune și semnătura gestionarului în situația în care apar diferențe;

- prețul de vânzare și valoarea la preț de vânzare, după caz, pentru unitățile cu amănuntul.”

Din cele mai sus precizate se reține că numai "Nota de recepție și constatare de diferențe" și procesul verbal care o precede nu sunt suficiente pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor. Așa cum se specifică și în denumirea documentului, nu este un document de achiziție (borderou de achiziție, factură, aviz de însoțire) ci o nota de recepție și constatare de diferențe care încarcă în gestiune bunurile materiale recepționate.

Organul de control specifică în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, că societatea înregistrează atât aprovizionarea cât și consumul în luna decembrie 2006 fără a avea documente de aprovizionare (facturi, borderouri de achiziție, etc.). La contestația depusă la D.G.F.P. Tulcea cu nr. ..., petenta nu anexează nici unul din documentele menționate anterior ca și dovezi pe care se întemeiază contestația conform art.65 din Codul de procedură fiscală:

"Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal"

Art.213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală prevede :

"(...) Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Art.206 din Codul de procedură fiscală prevede :

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) d) dovezile pe care se întemeiază" .

La analiza bilanțelor de verificare aferente anului 2006, de către organele de inspecție fiscală s-a constatat că societatea nu deține animale, astfel nejustificându-se necesitatea înregistrării pe cheltuielile activității economice a consumului de furaje.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale, neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu furajele în sumă de ... lei .

**b) Cu privire la suma de ... lei – rezultată din diferența între ... lei și ... lei – reprezentând cheltuieli cu combustibili**

Organul de inspecție fiscală stabilește cheltuieli cu carburanți înregistrați în contul 3022.M respectiv 6022.II (cheltuieli cu carburanții pentru activitatea economică), din care petenta recunoaște că doar suma de ... lei este **aferentă activității economice**. Se reține că petenta își asumă această sumă în valoare de ... lei.

Consumul de carburant, mai precis motorină, este aferent ambarcațiunii BMC, care în anul 2006 era dată în folosință către SC A SRL Tulcea, așa cum rezultă din contractul de comodat nr. ..., **contract cu termen de valabilitate nedeterminat**. Ulterior petenta prezintă organelor de control un alt contract de comodat dar care are termen de valabilitate data de 01.08.2005, contabilul șef, B. V., justificând în Nota explicativă dată organelor de control :

*„Am constatat existența unui contract cu același număr și dată care pare a fi cel inițial în timpul controlului respectiv ianuarie 2010 ”.*

La întrebarea organului de control „...dacă ați avut cunoștință de existența celor două contracte prezentate (cu termen de valabilitate nelimitat și respectiv cu termen de valabilitate până în 01.08.2005 - prezentat ulterior)” petenta nu răspunde.

Conform art. 21\*) alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

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

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că sunt considerate cheltuieli deductibile pentru determinarea profitului impozabil, numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Astfel X înregistrează cheltuieli cu combustibilul în sumă de ... lei, aferente unei ambarcațiuni care în anul 2006 era dată în comodat unei alte societăți ( SC A SRL ), petenta neavând cum să utilizeze această ambarcațiune nu avea dreptul să-și deducă cheltuielile cu combustibilul aferente acesteia. Mai mult, analizând balanța de verificare a lunii decembrie 2006, anexată în copie de către organul de control, se reține:

Carburanții utilizați pentru funcționarea ambarcațiunii BMC în valoare totală de ... lei sunt înregistrați în contul 3022 M respectiv 6022 II (carburanți activitate economică) .

Documentele anexate la dosarul cauzei în susținerea contestației nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta anexează la contestație Fișa contului **6022 I - Cheltuieli combustibili FSP** (cheltuieli pentru activitatea neeconomică) în care subliniază cheltuieli aferente activității economice - **contul 6022 II** în sumă de ... lei pe care și le însușește, deși din această fișă a contului anuală a cheltuielilor cu combustibili, respectiv a notelor contabile lunare ale anului 2006 se mai regăsesc aceleași contări (cheltuieli aferente activității economice) cu alte sume. Mai mult, în nota explicativă Nota explicativă dată organelor de control, la întrebarea organelor fiscale: „*Specificați ce înregistrați în conturile 3022 C, 3022 M, 3022 B și conturile din clasa 6 cu I și clasa 6 cu II*”, contabilul șef, B. V., răspunde: „*3022 C – cont combustibil conform convenție; 3022 M – cont combustibil șalupă BMC + autoturism X; 3022 B – cont benzină șalupă BMC; Analitic I – Activitate neeconomică; Analitic II - Activitate economică*”. Astfel petenta înregistrează în conturile activității neeconomică sume care aparțin de fapt activității economice și care trebuiau impozitate.

Din cele menționate mai sus reiese faptul că X nu respectă dezvoltarea categoriilor de cheltuieli după natura lor. Conturile de cheltuieli se dezvoltă obligatoriu în analitice distincte pe feluri de activități, respectiv activități fără scop patrimonial, activități cu destinație specială potrivit legii și activități economice.

Referitor la art.190 alin.(1) din OMEF 1752/2005, se reține că acest articol nu există în Ordinul menționat de petentă, aplicabil în perioada menționată, respectiv 2006.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale, neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de ... lei.

Față de cele mai sus menționate mai sus rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei aferentă anului fiscal 2006, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.**

Petenta nu motivează contestarea celorlalte cheltuieli în sumă totală de ... lei deși avea această obligație potrivit art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din Codul de procedură fiscală: "*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept*

*d) dovezile pe care se întemeiază"*

Prin contestația formulată , petenta nu aduce argumente în ceea ce privesc cheltuielile în suma totală de ... lei:

- ... lei –cheltuieli cu semințe și material de plantat care nu se justifică prin obținerea de producție;
- ... lei –cheltuieli cu hrana pentru câini înregistrată în baza unor facturi emise pentru persoane fizice;
- ... lei –prestări de servicii care reies din facturi ce nu au specificat felul prestării și nu sunt însoțite de devize de lucrări;
- ... lei –diverse servicii și lucrări agricole (potcovit cal, reparat ham, arat, semănat, discuit) efectuate cu diverse persoane fizice și pentru care petenta întocmește borderou de achiziție;
- ... lei –cheltuieli de cazare și masa dedusă în baza unei facturi în care nu sunt specificate numărul persoanelor cazate și pentru care societatea nu face dovada necesității efectuării acestei cheltuieli;
- ...lei –diverse cheltuieli de deplasare înregistrate în contabilitate fără documente justificative;
- ... lei –cheltuieli de protocol;
- ... lei –cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrate în evidența contabilă în trim.I 2006 perioada în care agentul economic înregistrează pierdere din activitatea economică.

La punctul 11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea

titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, se stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”*

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organul de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă în conformitate cu prevederile punctului 2.5 din OPANAF nr.2137/2011:

*“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.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu motivează de fapt și de drept contestația cu privire la cheltuielile totale în sumă de ... lei și nu prezintă dovezile pe care se întemeiază, se va respinge contestația formulată de X ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Față de cele menționate mai sus urmează a se respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de X pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei.

## **2. IMPOZITUL PE VENITUL DIN SALARII ȘI VENITURILE ASIMILATE SALARIILOR**

**a) Referitor la suma totală de ... lei** compusă din: ... lei debit + ... lei majorări + ... lei penalități, **afereantă impozitului pe venit din salarii.**

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.01.2010, organele de inspecție fiscală stabilesc diferențe de plată la impozit pe salarii în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe venit din alte surse în sumă de ... lei. Petenta contestă suma totală de ... lei reprezentând impozitul pe venit din salarii cu accesoriile aferente și un impozit pe venit din alte surse în sumă totală de ... lei împreună cu accesoriile aferente.

Cu privire la afirmațiile petentei: „agentul fiscal arată în fila 7 din raport că a efectuat reverificarea sursei impozit pe veniturile din salarii pentru suma de ... lei, fără a ține cont de art.3 și art.4 de la fila 40 a deciziei .../2009 și astfel încălcând art.105 alin.(3) din codul de procedură fiscală care arată că „*Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și*



alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării” se reține faptul că organul de control a re-verificat impozitul pe venit din salarii în urma desființării capitolului respectiv din Decizia de impunere nr. ... din 31.08.2009, prin Decizia nr. .../23.10.2009 emisă de organul de soluționare contestații din cadrul DGFP Tulcea. Conform art.105<sup>1</sup> alin.(1) și (2) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide re-verificarea unei anumite perioade.

(2) Prin re-verificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.”

Potrivit art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

Conform punctului 12.7. din Ordinului 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată aplicabil perioadei respective:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar **verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia**, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că **se poate face re-verificare** ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora **cât și ca urmare a desființării actului administrativ atacat de către organul de soluționare contestații.**

Pentru perioada re-verificată, respectiv 01.01.2004 – 30.06.2009 organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe venit din salarii în sumă totală de ... lei astfel:

- **suma de ... lei** rezultată din nedeclararea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în lunile februarie și iulie 2004.
- **suma de ... lei** rezultată din nedeclararea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în luna februarie și nedeclararea în totalitate a impozitului pe veniturile din salarii (cu o diferență în minus de 532 lei) aferent lunii martie 2005.
- **suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile ianuarie, februarie, martie și decembrie 2006.
- **suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile august, septembrie și decembrie 2007.
- **suma de ... lei** rezultată din declararea eronată a impozitului pe veniturile din salarii în lunile februarie și decembrie 2008.

Art. 55 din Codul fiscal, privind definirea veniturilor din salarii, stipulează :

„(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.”

Conform prevederilor de mai sus se reține faptul că toate veniturile în bani și/sau natură obținute de o persoană fizică, fie că desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, fie în baza unui statut special prevăzut de lege, sunt considerate venituri din salarii.

Potrivit art. 22 din O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare privind obligațiile fiscale :

“Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

- a) *obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*
- b) *obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;*
- c) *obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;”*

Petenta, nu a **calculat, declarat și virat corect** impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor încălcând astfel prevederile **art. 82, alin.(3)** din O.G. 92/2003 R :

“**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”.**

Potrivit art. 84 din O.G. 92/2003 R cu privire la **corectarea declarațiilor fiscale:**

“*Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă*” coroborate cu prevederile pct. **81.1 și 81.2** din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

81.1. “*Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabili, din proprie inițiativă, ori de câte ori constată erori în declarația inițială, prin depunerea unei declarații rectificative la organul fiscal competent*”.

81.2. “*Declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular ca și cel care se corectează, situație în care se va înscrie "X" în căsuța prevăzută în acest scop, cu excepția situației prevăzute la pct. 81.3, precum și a impozitelor care se stabilesc de plătitori prin autoimpunere sau reținere la sursă, pentru care se completează un formular distinct. Declarația rectificativă va fi completată*

*înscriindu-se toate datele și informațiile prevăzute de formular, inclusiv cele care nu diferă față de declarația inițială”.*

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că societatea are obligația de a completa corect și complet informațiile prevăzute de formular și de **a plăti la termenele legale** impozitul pe venituri din salarii datorat bugetului de stat consolidat, legiuitorul dându-i posibilitatea societății de a-și corecta declarația inițială prin depunerea unei declarații rectificative la organul fiscal competent.

Astfel, se reține că organul de inspecție fiscală a procedat în mod corect la stabilirea obligațiilor suplimentare de plată în sumă de ... lei reprezentând impozit pe venit din salarii, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

**b) Referitor la impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei înscrisă în evidența contabilă a anului 2004.**

Petenta contestă „impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei aferentă evidenței contabile a anului 2004 pentru că a intervenit termenul de prescripție, lucru arătat și în decizia de suspendare la contestația nr. .../23.10.2009 a ANAF Tulcea, unde menționează la pagina 21 „Din prevederile legale citate mai sus rezultă că pentru creanțele fiscale a căror bază de impunere s-a stabilit în anul 2004, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 01 ianuarie 2005 și se împlinește la data de 01 ianuarie 2010.”

Motivația petentei că pentru anul 2004 a intervenit termenul de prescripție, nu se reține în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele:

Codul de procedură fiscală prevede la art. 91 alin.(1) și (2):

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, **cu excepția cazului în care legea dispune altfel.***

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit **art. 23, dacă legea nu dispune altfel.**”*

Art. 23 alin.(1) din Codul de procedură fiscală prevede:

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că pentru creanțele fiscale a căror bază de impunere s-a stabilit în anul 2004, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 01 ianuarie 2005 și se împlinește la data de 01 ianuarie 2010 **cu excepția cazului în care legea nu dispune altfel.**

Potrivit art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

Conform punctului 12.7. din Ordinului 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar **verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia**, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Organele de inspecție fiscală au emis un nou act fiscal – Decizia de impunere ../29.01.2010 – care vizează strict **aceeași perioadă** care a fost supusă controlului anterior, respectiv 01.01.2004 – 30.06.2009. Din cele mai sus menționate se reține că organele de control au procedat în mod corect la verificarea impozitului pe venit din alte surse aferent anului 2004.

Mai mult, art. 92 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**“Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale**

(1) Termenele de prescripție prevăzute la [art. 91](#) se întrerup:

a) **în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;**

b) **la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;**

c) **la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.**

(2) **Termenele de prescripție prevăzute la [art. 91](#) se suspendă:**

a) **în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;**

b) **pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;”**

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale **impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei**, reținut din valoarea de ... lei înscrisă în evidența contabilă a anului 2004, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

**c) Referitor la impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei (... lei), reținut din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006.**

Societatea contestă „impozitul pe venitul din alte surse (împreună cu accesoriile aferente), în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de

07.08.2006, constatată de inspecția fiscală în anexa 16 din raportul fiscal nr..../2010. Conform ordinului de deplasare nr. .../25.08.2006, acestuia i se restituie în data de 25.08.2006, diferența de ... lei în baza dispoziției de plată nr..... Agentul fiscal repetă înregistrarea în aceeași anexă 16, cu suma de ... lei, fără a studia cu atenție actele puse la dispoziție”.

Art.5 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției prevede:

(2)**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, a unui raport de serviciu 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.

(3) **Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.”**

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că toate veniturile în bani și/sau natură obținute de o persoană fizică care desfășoară o activitate în baza unui contract, a unui raport de serviciu, sau a unui statut special, sunt considerate venituri din salarii, iar orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit sunt considerate venituri asimilate salariilor.

Astfel, X avea obligația de a reține impozitul pe venit aferent sumei de ... lei, acordată lui B în calitate de persoană fizică, și nu în calitate de angajat al societății.

Din cele mai sus menționate se reține că mod legal organul de control a stabilit diferențe la impozit pe venit din alte surse.

**Afirmațiile petentei:** „impozitul pe venitul din alte surse (împreună cu accesoriile aferente), în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006, constatată de inspecția fiscală în anexa 16 din raportul fiscal nr..../2010. Conform ordinului de deplasare nr. .../25.08.2006, acestuia i se restituie în data de 25.08.2006, diferența de ... lei în baza dispoziției de plată nr..... Agentul fiscal repetă înregistrarea în aceeași anexă 16, cu suma de ... lei, fără a studia cu atenție actele puse la dispoziție” se rețin în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

\* în anexa 16 aflată la pagina 32 la dosarul contestației, anexă întocmită de organul de control, la pozițiile 6 și 8 se regăsesc sumele: ... lei conform Dispoziției de plată .../ 07.08.2006 și ... lei conform Dispoziției de plată .../25.08.2006. Analizând documentele anexate la dosarul contestației de către petentă, se observă că X acordă persoanei fizice, B, suma de ... lei în baza

Ordinului de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006 cu Dispozițiile: .../07.08.2006-suma de ... lei ca avans și .../25.08.2006 suma de ... lei-diferența.

\* organul de control stabilește diferențe pentru suma totală de ... lei dar și pentru avansul aferent acestei sume, ... lei deși pe dispozițiile de plată se specifică în mod clar:

- dispoziție de plată .../07.08.2006 – ... lei avans
- dispoziție de plată .../25.08.2006 – ... lei diferența avans deplasare

\* organul de inspecție fiscală nu a analizat cu atenție documentele referitoare la suma de 587,76 lei și anume: dispoziția de plată .../07.08.2006, Ordinul de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006, dispoziția de plată .../25.08.2006. Pe Ordinul de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006 se specifică:

- Avans spre decontare primit la plecare: ... lei
- Diferența de primit : ... lei

Mai mult, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de control nu precizează nimic legat de faptul că suma de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006, a fost înscrisă de două ori în anexa 16, aferentă Raportului de inspecție fiscală .../29.01.2010.

Astfel suma acordată pentru deplasarea persoanei fizice B este de ... lei (... lei + ... lei) conform menționărilor petentei și nu ... lei (... lei + ... lei) conform menționărilor organelor de inspecție fiscală.

În conformitate cu cele mai sus menționate se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod greșit la reținerea în sarcina X a sumei de ... lei reprezentând **impozit pe venit din alte surse** aferent avansului acordat lui B în cuantum de ... lei. Având în vedere cele constatate mai sus **urmează a se admite contestația cu privire la impozitul pe venit în sumă de ... lei** aferent sumei de ... lei reprezentând avans pentru deplasare.

**d) Referitor la impozitul pe venit aferent salariilor de bază în sumă de ... lei (... lei), reținut din valoarea de ... lei acordată ca premiu salariatului X, F.**

Agentul economic contestă impozitul pe venitul aferent salariilor de bază (împreună cu accesoriile aferente) în sumă de ... lei, reținut din valoarea de ... lei acordată ca premiu salariatului X, F, așa cum reiese din anexa 17 din raportul fiscal .../2010.

Art.5 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției prevede:

(2)**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, a unui raport de serviciu 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.

**(3) Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.”**

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că toate veniturile în bani și/sau natură obținute de o persoană fizică care desfășoară o activitate în baza unui contract, a unui raport de serviciu, sau a unui statut special, sunt considerate venituri din salarii, iar orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit sunt considerate venituri asimilate salariilor.

Petenta, nu a **calculat, declarat și virat corect impozitul** pe veniturile din salarii și **asimilate salariilor** încălcând astfel prevederile **art. 82, alin.(3)** din O.G. 92/2003 R :

**“Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscrind 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”.**

Potrivit art. 78 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

**“Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.”**

Conform art. 79 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

**(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.**

**(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.**

**(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.**

Art.55 din Codul fiscal, privind definirea veniturilor din salarii, stipulează :

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

**(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:(...)**

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;” coroborate cu prevederile **pct. 68, 70 și 72** din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal:

**68.** *Veniturile din salarii sau considerate 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; (...)*
- **orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor; (...)**

o) *alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”*

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

e) cadourile primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la [art. 55](#) alin. (4) lit. a) din Codul fiscal;

**72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile,** indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”

Având în vedere cele mai sus precizate se reține că și premiile, fiind un venit asimilat salariilor trebuia să fie impozitată, declarată și virată bugetului general consolidat.

Documentele anexate la dosarul cauzei: statul de salarii aferent lunii octombrie, statul de premii septembrie nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât pentru a susține impozitarea premiei, societatea trebuia să anexeze statul de salarii aferent lunii septembrie și nu lunii octombrie 2006.

Conform art. 65 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că societatea trebuia să-și susțină contestația cu documente care să dovedească actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale.

La acordarea premiei, suma de ... lei trebuia să fie impozitată cu ... lei reprezentând impozit pe venit din alte surse, petenta nedemonstrând că această sumă este un venit net, sau că ea a fost impozitată în prealabil.



Față de cele consemnate, în conformitate cu prevederile legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind în mod legal, că suma de ... lei reprezentând premiere, acordată de petentă salariatului său, este asimilată cheltuielilor salariale și deci supusă impozitării. Astfel, organele fiscale au stabilit în mod legal impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei, **și în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

Față de cele menționate mai sus urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X pentru impozitul pe venit din salarii în sumă de ... lei și pentru impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei și a se admite contestația pentru impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei.

### **3.CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE DATORATĂ DE ASIGURAȚI**

Societatea contestă „sursa CASS asigurați aferentă salariului de bază în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente.”

Art.5 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției prevede:

**“(1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.**

**(2) 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, a unui raport de serviciu 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.**

**(3) Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.”**

Art. 257\* alin.(1) și (2) lit.a) din Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, prevede:

**“(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213, alin.(1).**

(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;”*

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că petenta în calitate de angajator are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată, sub forma unei cote stabilite de lege, **aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit.**

Întrucât petenta nu a **calculat, declarat și virat impozitul** pe veniturile din alte surse, rezultă că nici contribuția datorată de către persoana asigurată nu a fost declarată și virată bugetului general consolidat, astfel organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale obligații de plată în sumă de ... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

**a) Referitor la valoarea CASS angajat de ... lei** (împreună cu accesoriile aferente) reținută din suma de ... lei înscrisă în evidența contabilă a anului 2004, pentru că a intervenit termenul de prescripție.

Motivația petentei că pentru anul 2004 a intervenit termenul de prescripție, nu se reține în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele:

Codul de procedură fiscală prevede la art. 91 alin.(1) și (2):

*“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, **cu excepția cazului în care legea dispune altfel.***

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, **dacă legea nu dispune altfel.**”*

Art. 23 alin.(1) din Codul de procedură fiscală prevede:

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

Din prevederile legale citate mai sus, rezultă că pentru creanțele fiscale a căror bază de impunere s-a stabilit în anul 2004, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 01 ianuarie 2005 și se împlinesc la data de 01 ianuarie 2010 **cu excepția cazului în care legea nu dispune altfel.**

Potrivit art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

Conform punctului 12.7. din Ordinului 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar **verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia**, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Organele de inspecție fiscală au emis un nou act fiscal – Decizia de impunere .../29.01.2010 – care vizează strict aceeași perioadă care a fost supusă controlului anterior 01.01.2004 – 30.06.2009. Din cele mai sus menționate se reține că organele de control au procedat în mod corect la verificarea CASS angajat aferentă anului 2004.

Mai mult, art. 92 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevede:

**“Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale**

(1) *Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:*

a) **în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;**

b) *la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;*

c) *la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.*

(2) *Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:*

a) *în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;*

b) **pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;**”

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale **contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei**, reținut din valoarea de ... lei înscrisă în evidența contabilă a anului 2004, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

**b) Referitor la valoarea CASS angajat în sumă de ... lei (... lei)(împreună cu accesoriile aferente), reținută din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări.**

Art.5 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției prevede:

**“(1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate**

acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.

(2) 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, a unui raport de serviciu 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.

Din prevederile legale mai sus menționate se reține că petenta în calitate de angajator are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată, sub forma unei cote stabilite de lege, **aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit.**

**Afirmațiile petentei:** „Contestăm valoarea CASS angajat de ... lei (împreună cu accesoriile aferente), reținută din valoarea de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006, constatată de inspecția fiscală în anexa 16 din raportul fiscal nr. .../2010. Conform ordinului de deplasare nr. .../25.08.2006, acestuia i se restituie în data de 25.08.2006, diferența de ... lei în baza dispoziției de plată nr..... Agentul fiscal repetă înregistrarea în aceeași anexă 16, cu suma de ... lei, fără a studia cu atenție actele puse la dispoziție.” **se rețin soluționarea favorabilă a contestației întrucât:**

\* în anexa 16 aflată la pagina 32 la dosarul contestației, anexă întocmită de organul de control, la pozițiile 6 și 8 se regăsesc sumele: ... lei conform Dispoziției de plată .../ 07.08.2006 și ... lei conform Dispoziției de plată .../25.08.2006. Analizând documentele anexate la dosarul contestației de către petentă, se observă că X acordă persoanei fizice, B, suma de ... lei în baza Ordinului de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006 cu Dispozițiile: .../ 07.08.2006-suma de ... lei ca avans și .../25.08.2006 suma de 87,76 lei.

\* organul de control stabilește diferențe pentru suma totală de ... lei dar și pentru avansul aferent acestei sume, ... lei deși pe dispozițiile de plată se specifică în mod clar:

- dispoziție de plată .../07.08.2006 – ... lei avans
- dispoziție de plată .../25.08.2006 – ... lei diferența avans deplasare

\* organul de inspecție fiscală nu a analizat cu atenție documentele referitoare la suma de ... lei și anume: dispoziția de plată .../07.08.2006, Ordinul de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006, dispoziția de plată .../25.08.2006. Pe Ordinul de deplasare (delegație) nr. .../25.08.2006 se specifică:

- Avans spre decontare primit la plecare: ... lei
- Diferența de primit : ... lei

Mai mult în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de control nu precizează nimic legat de faptul că suma de ... lei acordată lui B ca avans pentru deplasări conform dispoziției de plată nr.... din data de 07.08.2006, a fost înscrisă de două ori în anexa 16, din Raportul de inspecție fiscală .../29.01.2010.

Astfel, suma acordată pentru deplasarea persoanei fizice B este de ... lei (... lei + ... lei) conform menționărilor petentei și nu ... lei (... lei + ... lei) conform menționărilor organelor de inspecție fiscală.

În conformitate cu cele mai sus menționate se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod greșit la reținerea în sarcina X a sumei de ... lei reprezentând **contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați** aferentă avansului acordat lui B în cuantum de ... lei. Având în vedere cele constatate mai sus **urmează a se admite contestația cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în suma de ... lei** aferentă sumei de ... lei reprezentând avans pentru deplasare.

**c) Referitor la valoarea CASS angajat în sumă de ... lei (... lei)** (împreună cu accesoriile aferente), reținută din valoarea de ... lei acordată ca premiu salariatului X, F.

Art.5 din Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției prevede:

*“(1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.*

*(2) 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, a unui raport de serviciu 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.*

Din prevederile legale mai sus menționate, se reține că petenta în calitate de angajator are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată, sub forma unei cote stabilite de lege, **aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit.**

În urma referatului din data de 30.08.2006 întocmit de d-l C, inginer în cadrul X, angajatul X, F, a fost premiat în data de 05.09.2006 cu suma de ... lei.

În susținerea contestației, petenta anexează la dosar statul de salarii aferent lunii octombrie, stat de premii septembrie... Pentru a susține impozitarea

premierii, societatea trebuia să anexeze statul de salarii aferent lunii septembrie și nu lunii octombrie 2006.

Conform art. 65 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

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

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că societatea trebuia să-și susțină contestația cu documente care să dovedească actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale.

La acordarea premiei, suma de ... lei trebuia să fie impozitată cu ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați, petenta nedemonstrând că această sumă este un venit net, sau că ea a fost impozitată în prealabil.

Din cele mai sus menționate, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei aferentă sumei de ... lei reprezentând premie angajat F, **în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.**

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale **contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei, în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei.**

Față de cele menționate mai sus urmează a **se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei și a se admite contestația pentru impozitul pe venit din alte surse în sumă de ... lei.**

**4. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei,** aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și impozitului pe venit din salarii stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

Prin Decizia de impunere nr. .../29.01.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală .../29.01.2010 organul fiscal a calculat obligații fiscale accesorii (majorări de întârziere și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și impozitului pe venit din salarii stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

X contestă în totalitate accesoriile aferente impozitului pe profit și impozitului pe venit din salarii în sumă de ... lei, fără a prezenta nici o motivație de fapt sau de drept în susținerea contestației privind acest capăt de cerere.

Întrucât prin contestația formulată petenta nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere aferente debitelor contestate, cota de majorare și penalitate aplicată, data la care au fost calculate acestea, precum și faptul că stabilirea majorărilor de întârziere

și penalităților de întârziere reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitele cu titlu de impozit pe profit și impozit pe venit din salarii, având în vedere prevederile legale citate la punctele 1 și 2, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru capătul de cerere reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit și impozitului pe venit din salarii în sumă de ... lei.**

În ceea ce privesc obligațiile fiscale accesorii aferente sumelor admise de către organul de soluționare, reprezentând impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei și contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei, incidente în speță sunt prevederile art. 213 alin.(1) din OG 92/2003 :

“(...) Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”

Mai mult, potrivit art. 47 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.”*

**Cu privire la solicitarea de suspendare a executării deciziei atacate,** până la data soluționării definitive a contestației formulate, se rețin dispozițiile art.215 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de Procedură fiscală, cu privire la **„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 cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”*

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației, formulată de X sub nr. ... pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....

**Art.2** Respingerea ca neîntemeiată a contestației, formulată de X sub nr. ... pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe venit din salarii în sumă de ... lei, impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în sumă de ... lei împreună cu accesoriile aferente, stabilită de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....

**Art.3** Admiterea parțială contestației formulată de X pentru suma de ... lei reprezentând : impozit pe venit din alte surse în sumă de ... lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în suma de ... lei, și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... cu privire la aceste sume.

**Art.4** Respingerea ca nemotivată a contestației, formulată de X sub nr. ... pentru suma totală de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe venit din salarii în sumă de ... lei, stabilită de Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....

**Art.5** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV