

Decizia nr. /2009
privind soluționarea contestației depusă de

S.C. xxxxx

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală
de Soluționare a Contestațiilor sub nr. **nnn**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală prin adresa nr. înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. sub nr. asupra contestației formulată de S.C. xxx S.R.L. din localitatea, prin avocat (la dosarul cauzei fiind anexată în original Împuternicirea Avocațială nr.).

S.C. xxx S.R.L. din județul, codul unic de înregistrare RO este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J, cu sediul procesual ales în, str., nr., cod, județul, iar la data depunerii contestației, figurează la poziția nr. din anexa nr. 1 din O.M.E.F. nr. 1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevazuți de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată reprezentând:

- impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de **lei** ;
- majorări de întârziere în sumă de **lei** aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată;
- contribuția privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap stabilită suplimentar de plată în sumă de **lei**;
- majorări de întârziere în sumă de **lei** aferente contribuției de mai sus, stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr., întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. – A.I.F.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data primirii titlului de creanță contestat, respectiv *kk* așa cum reiese din

confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei și data înregistrării contestației la D.G.A.M.C. respectiv *kkk* așa cum reiese din ștampila poștei de pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.1 lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. xxxx S.R.L.

I. Prin contestația formulată S.C. xxxx S.R.L., invocă în susținerea cauzei următoarele argumente:

1. Impozitul pe profit – anul 2003

Societatea invocă stabilirea în mod eronat a sumei totale de *lei* reprezentând cheltuieli de management administrare ca fiind nedeductibilă, motivat de faptul că în cadrul contractului încheiat cu societatea afiliată, contractantul a refuzat subcontractantului permisiunea de a întocmi la sfârșitul anului 2003 factura de cost plus, care ar fi reprezentat o plată a unei ineficiențe a subcontractorului. De asemenea societatea invocă faptul că a inclus în tariful facturat către beneficiar aceste cheltuieli, iar suma care nu a fost facturată către beneficiar se referea la ineficiența personalului angajat. Societatea admite că *“ nu pot fi deduse costuri de asemenea natura de către o filială care folosește aceste servicii luând în considerare relația juridică dintre ele pentru propriile condiții.”*

Societatea invocă faptul că în anul 2003 a avut o rentabilitate scăzută, în principal datorită faptului că în acea perioadă a deschis o nouă unitate productivă și a angajat personal pe care a fost nevoită să îl califice pentru a face față cerințelor de calitate impuse de beneficiar prin contractul de colaborare. Astfel deși, contractul de prelucrare încheiat cu mmm prevedea facturarea serviciilor având la bază metoda „ cost plus „ de determinare a prețului de piață, societatea invocă faptul că nu a facturat către partenerul extern ineficiența datorată randamentului scăzut, aplicând astfel principiul de facturare care ar fi trebuit să îl aplice în cazul în care beneficiarul nu ar fi fost o societate afiliată (principiul lungimii de braț).

Societatea invocă faptul că în contractul respectiv au inclus la art.6 o clauză referitoare la riscurile legate de producerea și livrarea produselor contractate de beneficiar, astfel în cazul în care prestatorul este în imposibilitatea de a-și îndeplini oricare din obligațiile asumate, acesta subcontractantul va fi obligat să suporte toate riscurile. Efectul suportării acestor riscuri va fi acela că va fi îndreptățit să primească doar o parte din onorariul care i s-ar fi convenit în cazul în care și-ar fi îndeplinit toate obligațiile pe care și le-a asumat. Ca urmare a ineficienței din anul 2003 în productivitatea subcontractantului, *contractantul nu a considerat că*

subcontractantul este îndreptățit la întreg onorariul așa cum este definit în art.7 alin.1 din contractul de procesare activă nr. aplicând în consecință prevederile art.6 care i-a dat dreptul la reducerea onorariului prin folosirea pro ratei.

În aceste condiții, societatea invocă faptul că era îndeptățită la o renumerație pentru serviciul prestat calculată după metoda cost plus, dar nu avea dreptul să factureze către beneficiar ineficiența muncii sale. Drept urmare la nivel de grup s-a decis ca pentru anul 2003 societatea să nu întocmească la sfârșitul anului factura de cost plus.

Referitor la cheltuiala de management societatea invocă faptul că acest tip de cheltuială conform celor enunțate mai sus a fost inclusă în tariful facturat către beneficiar, iar suma care nu a fost facturată se referă doar la ineficiența personalului angajat în noua locație de la mmm și nicidecum la serviciile de management care se încadrează în categoria costurilor fixe pe care societatea le înregistrează an de an indiferent de volumul de activitate pe care îl are.

Cheltuielile de management au fost prinse în baza de calcul pentru cost plus, ceea ce nu a fost prins sunt cheltuielile neeficiente, variabile care nu au corespondent în produse/ servicii efectiv realizate.

Referitor la suma de lei reprezentând cheltuieli cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de producție și nu cheltuieli sociale așa cum sunt prevăzute în legea bugetului de stat pentru anul 2003 – Legea nr. și prezintă o decizie a Curții de Apel respectiv Decizia civilă nr.mnnnn întru speță considerată identică, în care a mai fost implicată societatea în anul 2002 prin care se menționează “ *cheltuielile de transport la și de la locul de muncă ale personalului angajat reprezintă cheltuieli integral deductibile iar nu în limita stabilită prin legea bugetului de stat.*”

Referitor la suma de lei reprezentând cheltuieli cu cadourile acordate salariaților în trimestrul IV 2003 considerate nedeductibile, societatea invocă faptul că dacă se consideră deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, aceste cheltuieli nu mai influențează procentul prevăzut de legea bugetului, astfel, celelalte cheltuieli de această natură se pot încadra în prevederile legii bugetului de stat, fără o altă argumentație.

Referitor la suma de lei reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii medicale societatea invocă faptul că dacă consideră deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, aceste cheltuieli nu mai influențează procentul prevăzut de legea bugetului, astfel, celelalte cheltuieli de această natură se pot încadra în prevederile legii bugetului de stat, fără o altă argumentație.

Referitor la suma de lei reprezentând cheltuieli cu asigurările medicale aferente deplasării în străinătate a personalului, societatea invocă

faptul că aceste cheltuieli sunt obligatorii prin efectul legii, respectiv în baza O.U.G. nr. 144/2001 considerând aceste cheltuieli de natura celor cu deplasarea personalului, respectiv cu cheltuielile de transport și cazare ale personalului care se deplasează în străinătate în interes de serviciu.

Impozitul pe profit – anul 2004

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de producție și nu cheltuieli sociale așa cum sunt prevăzute în Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal la art. 21 alin.3 lit.c și prezintă o decizie a Curții de Apel respectiv Decizia civilă nr.bbb într-o speță considerată identică, în care a mai fost implicată societatea în anul 2002 prin care se menționează *“cheltuielile de transport la și de la locul de muncă ale personalului angajat reprezintă cheltuieli integral deductibile iar nu în limita stabilită prin legea bugetului de stat.”*

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu prestări de servicii medicale reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale, societatea invocă faptul că dacă consideră deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, aceste cheltuieli nu mai influențează procentul prevăzut de legea bugetului, astfel, celelalte cheltuieli de această natură se pot încadra în prevederile legii bugetului de stat, fără o altă argumentație.

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu asigurările medicale aferente deplasării în străinătate a personalului, societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt obligatorii prin efectul legii, respectiv în baza O.U.G. nr. 144/2001 considerând aceste cheltuieli de natura celor cu deplasarea personalului, respectiv cu cheltuielile de transport și cazare ale personalului care se deplasează în străinătate în interes de serviciu.

Impozitul pe profit – anul 2005

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu asigurările medicale aferente deplasării în străinătate a personalului, societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt obligatorii prin efectul legii, respectiv în baza O.U.G. nr. 144/2001 considerând aceste cheltuieli de natura celor cu deplasarea personalului, respectiv cu cheltuielile de transport și cazare ale personalului care se deplasează în străinătate în interes de serviciu.

Impozitul pe profit – anul 2006

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu asigurările medicale aferente deplasării în străinătate a personalului, societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt obligatorii prin efectul legii, respectiv în baza O.U.G. nr. 144/2001 considerând aceste cheltuieli de natura celor cu

deplasarea personalului, respectiv cu cheltuielile de transport și cazare ale personalului care se deplasează în străinătate în interes de serviciu.

Impozitul pe profit – anul 2007

Referitor la suma de *lei* reprezentând cheltuieli cu asigurările medicale aferente deplasării în străinătate a personalului, societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt obligatorii prin efectul legii, respectiv în baza O.U.G. nr. 144/2001 considerând aceste cheltuieli de natura celor cu deplasarea personalului, respectiv cu cheltuielile de transport și cazare ale personalului care se deplasează în străinătate în interes de serviciu.

2. Fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

Referitor la sumele următoare stabilite de organele de inspecție fiscală reprezentând contribuția la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap :

- **pentru anul 2003** – suma de *lei* reprezentând diferență la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, majorări de întârziere aferente în sumă de *lei* și penalități în sumă de *lei*;
- **pentru anul 2004** – suma de *lei* reprezentând diferență la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, majorări de întârziere aferente în sumă de *lei* și penalități în sumă de *lei*;
- **pentru anul 2005** – suma de *lei* reprezentând diferență la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, majorări de întârziere aferente în sumă de *lei* și penalități în sumă de *lei*;
- **pentru anul 2006** – suma de *lei* reprezentând diferență la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, majorări de întârziere aferente în sumă de *lei*, **societatea invocă faptul că a respectat la întreaga perioadă verificată dispozițiile Ordonanța de urgență nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.**

În temeiul art.213 alin.4 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, societatea invocă dreptul de a prezenta dovezile de îndeplinire a formalităților cerute de O.U.G. nr. 102/1999 până la pronunțarea unei decizii de către organul de soluționare a contestației.

În concluzie, având în vedere argumentele invocate, societatea solicită să se anuleze în parte decizia de impunere nr.nnn și să fie exonerată de la plata sumei de *ppp lei* și a accesoriilor aferente.

II. În urma inspecției fiscale desfășurată la S.C. xxx S.R.L., organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.A.M.C. -Activitatea de Inspecție Fiscală –au constatat următoarele:

S.C. xxxxx S.R.L. este o societate comercială cu răspundere limitată, cu capital privat, care are ca obiect principal de activitate: fabricarea de echipamente electrice și electronice pentru autovehicule și pentru motoare de autovehicule.

Prin decizia de impunere nr. organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale de administrare a marilor contribuabili au stabilit debite suplimentare în baza următoarelor constatări din raportul de inspecție fiscală nr.:

Verificarea a vizat perioada 01.01.2003 – 31.12.2007.

I. Impozit pe profit

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că următoarele cheltuieli nu sunt deductibile fiscal:

1.1. Societatea a înregistrat **în anul 2003** cheltuieli deductibile de la societăți afiliate reprezentând *cheltuieli de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare* în sumă totală de **lei**.

Societatea deși avea prevăzută aplicarea metodei cost plus prin contractul încheiat cu societățile afiliate, nu a aplicat aceste prevederi și a înregistrat pierdere din exploatare de lei, pierdere parțial datorată nerecuperării acestei cote prevăzute în contract, nefiind cuprinse în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate, serviciile sau costurile administrative, de management, altele asimilate.

Având în vedere prevederile art.9 alin.1, art. 27 alin.2 și alin.4 din Legea nr.414/2002 și pct.27.9 din H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.2. Societatea în perioada **ianuarie 2003-decembrie 2003** a efectuat *cheltuieli cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă* și a înregistrat cheltuieli deductibile fiscal reprezentând contravaloarea facturilor fiscale de transport personal la și de la locul de muncă în sumă totală de **lei**.

Având în vedere prevederile art.9 alin.7 lit.e din Legea nr.414/2002 și art.32 din Legea nr. 631/2002 privind bugetul de stat pentru anul 2003, deoarece aceste cheltuieli depășesc limita admisă de deductibilitate limitată de 1,5% din fondul de salarii, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.3. Societatea în **trimestrul IV 2003** a acordat cadouri salariaților și a înregistrat cheltuieli deductibile fiscal reprezentând contravaloarea acestor *cheltuieli cu cadouri către salariați* în sumă totală de **lei**.

Având în vedere prevederile art.9 alin.7 lit.e din Legea nr.414/2002 și art.32 din Legea nr. 631/2002 legea bugetului de stat pentru anul 2003, deoarece aceste cheltuieli depășesc limita admisă de deductibilitate limitată de 1,5% din fondul de salarii, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.4. În perioada anului **2003** societatea a efectuat *cheltuieli cu prestări de servicii medicale* reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale și au fost înregistrate în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei** astfel:

- cont 6028 medic – suma de lei;
- cont 628 medic – suma de lei;
- cont 603 Ob. med. – suma de lei.

Având în vedere prevederile art.9 alin.7 lit.e din Legea nr.414/2002 și art.32 din Legea nr. 631/2002 legea bugetului de stat pentru anul 2003, deoarece aceste cheltuieli depășesc limita admisă de deductibilitate limitată de 1,5% din fondul de salarii, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.5. În perioada ianuarie-decembrie **2003** societatea a efectuat *cheltuieli privind asigurarea medicală a personalului angajat* și a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei**.

Având în vedere prevederile art.9 alin.6 lit.c din Legea nr.414/2002, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.6. În perioada ianuarie-decembrie **2004** societatea a efectuat *cheltuieli cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă* și a înregistrat cheltuieli deductibile fiscal reprezentând contravaloarea facturilor fiscale de transport personal la și de la locul de muncă în sumă totală de **lei**.

Având în vedere prevederile art.21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli depășesc limita admisă de deductibilitate limitată de 2% din fondul de salarii, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.7. În perioada anului **2004** societatea a efectuat *cheltuieli cu prestări de servicii medicale* reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale și au fost înregistrate în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei** astfel:

- cont 6028 medic – suma de lei;

- cont 628 medic – suma de lei;
- cont 603 Ob. med. – suma de lei.

Având în vedere prevederile art.21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli depășesc limita admisă de deductibilitate limitată de 2% din fondul de salarii, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.8. În perioada ianuarie-decembrie **2004** societatea a efectuat *cheltuieli privind asigurarea medicală a personalului angajat* și a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei**.

Având în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli nu au fost impozitate la persoanele fizice și reprezintă asigurări medicale pentru deplasări în străinătate, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.9. În perioada ianuarie-decembrie **2005** societatea a efectuat *cheltuieli privind asigurarea medicală a personalului angajat* și a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei**.

Având în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.c și art.21 alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli nu au fost impozitate la persoanele fizice și reprezintă asigurări medicale pentru deplasări în străinătate, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.10. În perioada ianuarie-decembrie **2006** societatea a efectuat *cheltuieli privind asigurarea medicală a personalului angajat* și a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile fiscal cheltuieli în sumă de **lei**.

Având în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.c și art.21 alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli nu au fost impozitate la persoanele fizice și reprezintă asigurări medicale pentru deplasări în străinătate, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

1.11. În perioada ianuarie-decembrie **2007** societatea a efectuat *cheltuieli privind asigurarea medicală a personalului angajat* și a înregistrat în contabilitate ca fiind deductibile fiscal, cheltuieli în sumă de **lei**.

Având în vedere prevederile art.21 alin.2 lit.c și art.21 alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, deoarece aceste cheltuieli nu au fost impozitate la persoanele fizice și reprezintă asigurări medicale pentru deplasări în străinătate, organul de inspecție fiscală a stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

II. Fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap

Perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2003-31.12.2006.

Din verificarea efectuată a rezultat că societatea nu a determinat în toate cazurile contribuția datorată, fie prin determinarea eronată a contribuției datorate, fie prin neprezentarea dovezii că au solicitat trimestrial la agențiile județene de ocupare a forței de muncă, respectiv a municipiului București, repartizarea de persoane cu handicap calificate în meseriile respective și că acestea nu au repartizat astfel de persoane în vederea angajării, contrar prevederilor art.43 din O.U.G. nr.102/1999, modificată și completată. Organele de inspecție fiscală în timpul controlului au stabilit ca urmare a nerespectării prevederilor art.43 din O.U.G. nr.102/1999, modificată și completată, următoarele diferențe :

- pentru anul 2003 suma de **lei**, majorări de întârziere aferente în sumă de **lei** și penalități în sumă de **lei** ;
- pentru anul 2004 suma de **lei**, majorări de întârziere aferente în sumă de **lei** și penalități în sumă de **lei** ;
- pentru anul 2005 suma de **lei**, majorări de întârziere aferente în sumă de **lei** și penalități în sumă de **lei** ;
- pentru anul 2006 suma de **lei**, majorări de întârziere aferente în sumă de **lei**.

Suma totală a fondului pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală este de **lei**, majorările de întârziere aferente în sumă de **lei** și penalități în sumă de **lei**.

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

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și majorările de întârziere aferente în sumă de lei se rețin următoarele :

Verificarea a vizat perioada 01.01.2003 - 31.12.2007.

1.1.Referitor la cheltuielile în sumă totală de lei reprezentând cheltuieli de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este

investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil în condițiile în care nu au fost incluse în prețul bunurilor și în valoarea serviciilor furnizate și nu concură la realizarea de venituri impozabile.

Perioada verificată: 01.01. -31.12.2003.

În fapt, pentru anul 2003 societatea a înregistrat în contul 628 “ alte cheltuieli “ reprezentând cheltuieli de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare aferente societăților afiliate în sumă totală de ***lei***, considerându-le cheltuieli deductibile de la societatea afiliată.

Prin raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea, deși avea prevăzută aplicarea metodei cost plus prin contractul de procesare activă nr. încheiat cu societatea valabil pentru anul 2003, *nu a aplicat prevederile contractului și a înregistrat pierdere din exploatare*, nefiind cuprinse în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate și serviciile sau costurile administrative, de management și altele asimilate.

Societatea nu a făcut dovada facturării cotei suplimentare pentru acoperirea pierderii înregistrate în anul 2003 aferent acestui contract de procesare activă nr. determinate prin metoda cost plus aferent tranzacțiilor cu persoane afiliate.

Organele de inspecție fiscală au considerat că societatea, deoarece a înregistrat pierdere fiscală, nu poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor administrative, de management sau altele asemănătoare, aferente tranzacțiilor încheiate cu persoane afiliate și nerecuperate prin tariful perceput de la persoanele afiliate, având în vedere și faptul că nu sunt aferente veniturilor.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr., contestate, s-a constatat nedeductibilitatea fiscală a cheltuielilor în sumă de ***lei*** în temeiul art.9 alin.1, art.27 alin.2 și alin.4 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 27.4 și 27.9 din H.G. nr. 859/2002 .

Referitor la cheltuiala de management societatea invocă faptul că acest tip de cheltuială conform celor enunțate mai sus a fost inclusă în tariful facturat către beneficiar, iar suma care nu a fost facturată se referă doar la ineficiența personalului angajat în noua locație de la și nicidecum la serviciile de management care se încadrează în categoria costurilor fixe pe care societatea le înregistrează an de an indiferent de volumul de activitate pe care îl are.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizează:

“(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile” coroborat cu art.27 alin.2 și art.27 alin.4 lit.b din același act normativ care precizează:

“(2) În cazul tranzacțiilor dintre persoane asociate valoarea recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor.”

“(4) La estimarea valorii de piață a tranzacțiilor vor fi utilizate următoarele metode:(...)

b) metoda cost-plus, în care prețul obișnuit al pieței trebuie determinat ca valoare a costurilor principale mărite cu o rată de profit similară domeniului de activitate al contribuabilului;

De asemenea prevederile H.G. nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care la pct.27.4 precizează:

“Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de mărfuri sau de servicii între persoane aparținând aceluiași grup, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de entități care nu aparțin aceluiași grup. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o rată de profit care este normală pentru domeniul de activitate al contribuabilului. Rezultatul adăugării profitului la costurile de mai sus poate fi considerat prețul de piață al tranzacției controlate.”

Totodată pct.27.9 din același act normativ precizează:

“ În cazul serviciilor de administrare și conducere din interiorul grupului se vor avea în vedere următoarele:

- a) între entitățile aparținând aceluiași grup sarcinile de administrare, management, control, consultanță sau funcții similare sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății-mamă, în numele grupului ca un tot unitar. Nu poate fi cerută o remunerație pentru aceste activități, în măsura în care baza lor legală este relația juridică care guvernează forma de organizare a afacerilor sau orice alte norme care stabilesc legăturile dintre entități. Cheltuielile de această natură pot fi deduse numai dacă astfel de entități furnizează în plus servicii întreprinderilor aparținând aceluiași grup sau dacă în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate se iau în considerare și serviciile sau costurile administrative. Costurile pentru astfel de servicii pot fi plătite numai între entitățile care nu aparțin aceluiași grup, dacă serviciile pot fi distinse și cuantificate în mod clar și dacă sunt prestate în propriul interes al beneficiarului (dacă oferă un profit așteptat și reduc costul pentru beneficiar). Nu pot fi**

deduse costuri de asemenea natură de către o filială care folosește aceste servicii luând în considerare relația juridică dintre ele, numai pentru propriile condiții, ținând seama că nu ar fi folosit aceste servicii dacă ar fi fost o entitate independentă.”

Prin prisma textelor de lege sus citate, se reține că pentru a fi încadrate ca deductibile fiscal cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor impozabile.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, respectiv în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente iar la stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.

Prețurile de transfer sunt prețurile la care o companie transferă bunuri și proprietăți sau prestează servicii către companii afiliate.

Analizarea tranzacțiilor între persoane afiliate se datorează așa numitei practici de "transfer al prețurilor", mod de lucru care constă în efectuarea de tranzacții la prețuri "speciale" și/sau în condiții speciale care conduc la distorsionarea bazei de impozitare și la alterarea taxelor și impozitelor datorate.

Astfel, în vederea determinării cu o cât mai mare exactitate a taxelor și impozitelor care ar trebui să revină fiecărei jurisdicții fiscale în condiții de piață liberă, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Se reține din verificarea documentelor aflate la dosarul cauzei **faptul că societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, nici cu ocazia verificărilor și nici cu ocazia contestației, documente din care să facă dovada că a inclus în valoarea tarifelor serviciilor furnizate contravaloarea serviciilor sau costurilor administrative, de management sau altele asemenea, facturate de partenerul extern societate afiliată, și pe care le-a considerat cheltuieli deductibile fiscal.**

De asemenea, se reține faptul că societatea contestatoare, deși avea prevăzută aplicarea metodei cost plus prin contractul nr. mmmm încheiat cu societățile afiliate, nu a aplicat aceste prevederi ca voință liber exprimată a părților și a înregistrat pierdere din exploatare, nefiind cuprinse în prețul bunurilor și în valoarea tarifelor serviciilor furnizate și serviciilor sau costurile administrative, de management și altele asimilate, societatea înregistrând aceste cheltuieli ca și deductibile fiscal și nefiind realizate veniturile prin includerea cotei de 4% în prețurile și tarifele practicate.

Totodată, se reține din verificarea documentelor anexate faptul că societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, nici cu ocazia verificărilor și nici ulterior cu ocazia contestației documente din care să rezulte că a cuprins în valoarea tarifelor serviciilor furnizate și cota de 4% convenită în contractul menționat.

Afirmația societății contestatoare cu referire la *ineficiența personalului angajat în noua locație de la mmm* care a determinat societatea să nu întocmească la sfârșitul anului 2003 factura de cost plus, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece societatea avea prevăzută aplicarea metodei cost plus specificată în mod expres la pct.7 din contractul nr. mm „Tarife pentru servicii” cele două părți au convenit: „Subcontractantul (are dreptul la un tarif bazat pe metoda cost plus. Părțile convin ca o cotă de 4% să fie adăugată costurilor suportate de subcontractant, cota privită ca fiind în relație normală cu prestarea serviciilor de procesare care fac obiectul prezentului contract”, fapt recunoscut și de societate prin contestație la pag.8 (la capitolul referitor la deductibilitatea cheltuielilor de management).

Se reține faptul că în cuprinsul respectivului contract nr. nnn nu există o derogare expresă de la această prevedere iar societatea nu face dovada că părțile, prin voința lor, ar fi renunțat la această obligație.

Referitor la afirmația societății că în contractul respectiv au inclus la art.6 o clauză referitoare la riscurile legate de producerea și livrarea produselor contractate de beneficiar, astfel în cazul în care prestatorul este în imposibilitatea de a-și îndeplini oricare din obligațiile asumate, acesta subcontractantul va fi obligat să suporte toate riscurile, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece această clauză nu are implicație din punct de vedere fiscal, neexistând un act adițional sau alt document din care să rezulte modificarea pct.7 din contract.

Având în vedere prevederile legale citate și cele precizate urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. xxxx pentru acest capăt de cerere.

1.2. Referitor la :

- cheltuielile cu transportul salariaților la și de la locul de muncă în sumă totală de lei;

- cheltuielile cu cadourile salariaților acordate în perioada trimestrului IV 2003, în sumă totală de lei;

- cheltuielile cu prestări de servicii medicale reprezentând aparatură medicală, medicamente și servicii medicale, în sumă totală de lei,

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, este investită să se pronunțe dacă respectivele cheltuieli se încadrează în categoria cheltuielilor sociale cu deductibilitate limitată la calculul impozitului pe profit.

Perioada verificată: 01.01.2003-31.12.2004.

În fapt, societatea contestatoare a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea transportului personalului angajat, la și de la locul de muncă, pentru anul 2003 și anul 2004, în sumă totală de ***lei***.

De asemenea, societatea contestatoare a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal în totalitate contravaloarea cadourilor acordate salariaților în trimestrul IV 2003 , în sumă totală de ***lei***.

Societatea a înregistrat în anul 2003 și 2004 în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, cheltuielile cu prestările de servicii medicale reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale în sumă totală de ***lei***.

Organul de inspecție fiscală nu a recunoscut ca deductibilă suma reprezentând cheltuială înregistrată în anul 2003 și 2004 de societatea S.C. xxx , cu transportul salariaților la și de la locul de muncă, peste cotele prevăzute de legea fiscală din fondul de salarii realizat, stabilind o diferență de impozit pe profit, așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală nr., precum și majorări de întârziere și penalități aferente sumei respective.

Societatea invocă faptul că aceste cheltuieli sunt cheltuieli de producție și nu cheltuieli sociale așa cum sunt prevăzute în Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal la art. 21 alin.3 lit.c și invocă în susținere prevederile art.9 alin.1 din Legea nr. 414/2002 și decizia nr. a Curții de Apel, într-o speță considerată identică, în care a mai fost implicată societatea în anul 2002 și prin care se menționează ***“cheltuielile de transport la și de la locul de muncă ale personalului angajat reprezintă cheltuieli integral deductibile iar nu în limita stabilită prin legea bugetului de stat.”***

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au recunoscut ca fiind deductibilă fiscal suma reprezentând cheltuială cu contravaloarea cadourilor acordate salariaților în trimestrul IV 2003 și înregistrată în anul 2003 de societatea S.C. xxxx , peste cota prevăzută de legea fiscală din fondul de salarii realizat, si au stabilit o diferență de impozit pe profit, așa cum reiese din raportul de inspecție fiscală nr.mmm , precum și majorări de întârziere și penalitățile aferente sumei respective.

Totodată, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cuantumului cheltuielilor sociale având în vedere și cheltuielile cu prestările de servicii medicale și au stabilit o diferența suplimentară de

cheltuieli sociale ce depășesc limita prevăzută de lege, diferență cu care a fost influențat impozitul pe profit pe anul 2003 și pe anul 2004.

Prin contestație societatea invocă faptul că având în vedere argumentația prezentată referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă precum și confirmarea acesteia prin Sentința civilă a Tribunalului potrivit căreia cheltuielile cu transportul personalului angajat la și de la locul de muncă reprezintă cheltuieli de producție integral deductibile iar nu cheltuieli de protecție socială supuse deductibilității limitate și se exclude din fondul de salarii atunci aceste cheltuieli cu cadourile salariaților acordate în perioada trimestrului IV 2003 se încadrează în totalitate în limita de deductibilitate admisă de lege.

În drept, în perioada 01.01.-31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art.9 alin.7 lit.e din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizează:

“(7)Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt

e)suma cheltuielilor sociale care depășesc limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat ” și prevederile art.32 din Legea nr.631/2002 legea bugetului de stat pe anul 2003, potrivit căroră:

“(1) Regiile autonome, societățile și companiile naționale, institutele naționale de cercetare-dezvoltare și celelalte societăți comerciale pot efectua anual, în limita unei cote de până la 1,5%, aplicată asupra fondului de salarii realizat anual, aferent salariaților cu contract individual de muncă, cheltuieli sociale care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea acestora potrivit legii, și anume: grădinițe, creșe, dispensare, cabinete medicale, servicii de sănătate

acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și școlile pe care le au sub patronaj.

(2) În cadrul aceleiași limite prevăzute la alin. (1) unitățile menționate pot alocă sume și pentru: acoperirea unei părți din cheltuielile ocazionate de procurarea unor daruri pentru copiii salariaților; acoperirea parțială a costului transportului la și de la locul de muncă al salariaților; suportarea parțială a costului biletelor de tratament sau de odihnă pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, inclusiv al transportului; acordarea de ajutoare pentru înmormântare; acordarea de ajutoare unor salariați care au suferit pierderi însemnate în gospodăriile proprii ca urmare a

calamităților naturale, pentru acoperirea unei părți din cheltuieli în cazul unor boli grave sau incurabile, precum și pentru contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale, potrivit prevederilor [art. 51](#) din Legea minelor nr. 61/1998, cu modificările ulterioare. De asemenea, unitățile menționate pot contribui prin alocarea unor sume la ajutorarea copiilor din școli și din centrele de plasament.”

Pentru perioada **01.01-31.12.2004**, sunt incidente prevederile art.21 alin.3 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra fondului de salarii realizat. Intră sub incidența acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și ale accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: transportul la și de la locul de muncă al salariaților, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, inclusiv transportul, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament.”

Referitor la cheltuielile cu transportul salariaților la și de la locul de muncă :

Având în vedere prevederile mai sus citate se reține că societatea putea deduce cheltuielile cu transportul salariaților în limitele unei cote de 1,5% aplicată asupra cheltuielilor cu salariile personalului, baza legală pentru deductibilitatea acestor cheltuieli pentru anul 2003 și de 2% pentru anul 2004.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil cu suma reprezentând diferența între cota de deductibilitate de 1,5% respectiv 2% admisă și suma considerată deductibilă de către societate.

Nu se poate reține afirmația societății contestatoare conform căreia ” *cheltuielile cu transportul personalului angajat la și de la*

locul de muncă, constituie cheltuieli de producție și nu cheltuieli de protecție socială astfel că nu le sunt aplicabile prevederile legilor bugetelor de stat pe anii 2000-2003”, deoarece organele de inspecție fiscală au aplicat în mod temeinic și legal dispozițiile actului normativ în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, dispoziții conform cărora este acordată o deductibilitate limitată pentru cheltuielile de transport în limita prevăzută de Legea bugetului de stat pentru anul 2003 sau de Codul fiscal pentru anul 2004.

De asemenea, nu se poate reține afirmația societății contestatoare referitoare la Sentința civilă nr. confirmată de Curtea de Apel prin Decizia civilă nr. deoarece precedentul judiciar în cazul de față nu reprezintă izvor de drept, speța dedusă judecării având un alt obiect, respectiv Decizia de impunere nr..

Totodată, nici afirmația societății potrivit căreia începând cu data de 01.05.2005 prevederile ce calificau acest tip de cheltuieli drept cheltuieli sociale au fost eliminate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, așa cum am arătat pe perioada anului 2004 erau în vigoare prevederile art.21 alin.3 lit. c din Legea nr.571/2003, republicată, care se referea la deductibilitatea limitată a cheltuielilor sociale, categorie în care sunt incluse și cele privind transportul salariaților.

Referitor la cheltuielile cu cadourile acordate salariaților:

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că societatea putea deduce cheltuielile cu cadouri acordate salariaților în limitele unei cote de 1,5% aplicată asupra cheltuielilor cu salariile personalului, baza legală pentru deductibilitatea cheltuieli pentru anul 2003 fiind Legea nr.631/2002 legea bugetului de stat pe anul 2003.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil cu suma reprezentând diferența între cota de deductibilitate de 1,5% admisă și suma efectiv dedusă de societate, calculând o diferență de profit impozabil.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căruia dacă se consideră deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, ele fiind incluse la cheltuieli de producție și nu cheltuieli sociale, aceste cheltuieli cu cadourile acordate salariaților nu mai influențează procentul prevăzut de legea bugetului, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât organul de soluționare s-a pronunțat pentru respingerea capatului de cerere referitor la cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, considerându-le nedeductibile fiscal.

Referitor la cheltuielile efectuate cu prestări de servicii medicale:

Față de prevederile legale citate mai sus se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea cheltuielilor sociale cu cheltuielile efectuate cu prestările de servicii medicale reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale și nu au acceptat la deducere suma ce depășește limita prevăzută de legea bugetului de stat, respectiv de 1,5 % în anul 2003 și 2% începând cu anul 2004, aplicată asupra fondului de salarii realizat anual.

Totodată, referitor la argumentul contestatoarei potrivit căruia dacă se consideră deductibile cheltuielile cu transportul personalului la și de la locul de muncă, aceste cheltuieli cu prestările de servicii medicale reprezentând aparatura medicală, medicamente și servicii medicale, nu mai influențează procentul prevăzut de legea bugetului, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației pentru motivele mai sus enunțate.

Având în vedere prevederile legale citate și cele precizate urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C.xxxx S.R.L. pentru acest capăt de cerere.

1.3. Referitor la cheltuielile în sumă de lei privind asigurarea medicală a personalului angajat, A.N.A.F. prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilitatii, în condițiile în care legea nu prevede deductibilitatea acestor cheltuieli la calculul impozitului pe profit .

În fapt, societatea a înregistrat în anii 2003-2007 suma totală de **lei** reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu asigurările medicale obligatorii pentru deplasarea în străinătate a salariaților pe care le-a considerat deductibile la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate fiscală pentru respectivele cheltuieli, întrucât suma de lei reprezentând asigurari medicale obligatorii pentru deplasarea în străinătate a salariaților, nu îndeplinește prevederile art. 9 alin.6 lit.c din Legea nr. 414/2002 privind legea bugetului de stat, art.21 alin.1 și art. 21 alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că respectivele cheltuieli cu asigurările nu au fost impozitate la persoanele fizice.

În drept, pentru anul 2003 sunt incidente prevederile art.9 alin. 6 lit.c din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizează:

“(6) Sunt deductibile la calculul profitului impozabil:(...)”

c) cheltuielile cu primele de asigurare pentru accidente de muncă, boli profesionale și risc profesional, precum și cheltuielile cu alte prime de asigurare plătite de angajator în numele angajatului, impozabile, potrivit legii, la angajat persoană fizică” .

Pentru anii 2004-2007 sunt incidente prevederile art.21 alin.1 și alin.2 lit.c și alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, care precizează:

“ (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.

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

c) cheltuielile cu primele de asigurare pentru asigurarea de accidente de muncă, boli profesionale sau riscuri profesionale” .

Totodată prevederile art.21 alin.4 lit.k din același act normativ precizează:

“k) cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III.”

Potrivit acestor dispoziții legale cheltuielile cu asigurarea medicală obligatorie sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit numai în măsura în care sunt incluse în veniturile salariale ale persoanei fizice salariate și sunt impozitate la aceasta.

Prin urmare, având în vedere reținerea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia cheltuielile cu asigurările înregistrate de societate nu au fost impozitate la persoanele fizice, în mod legal acestea au fost considerate drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Suținerea societății contestatoare referitor la faptul că asigurarea medicală obligatorie este legată strict de cheltuielile cu deplasarea salariaților în străinătate, fiind o condiție “sine qua non ” a cărei nerespectare ar fi determinat imposibilitatea obiectivă a deplasării acestora în străinătate, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece prevederile legale incidente speței nu stabilesc excepții de la regula potrivit căreia cheltuielile cu asigurările sunt deductibile numai dacă sunt incluse în veniturile salariale ale persoanelor fizice salariate și sunt impozitate la aceasta.

Pe cale de consecință, având în vedere cele reținute mai sus și prevederile legale în vigoare, contestația formulată pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

1.4. În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă totală de lei reprezentând: cheltuieli privind deplasarea (cazare, diurnă și bilete de avion), cheltuieli nespecificate, cheltuieli aferente unor prestații de servicii aferente anilor 2003-2007 stabilite de organele de inspecție fiscală, care au contribuit la stabilirea impozitului pe profit contestat,

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Natională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care prin contestație S.C. xxxx , nu aduce niciun argument în susținerea acestuia.

Perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2003-31.12.2007.

În fapt, prin decizia de impunere nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

Societatea aduce argumente doar pentru impozitul pe profit stabilit ca urmare a neacordării deductibilității fiscale a cheltuielilor în sumă totală de lei reprezentând: cheltuieli de administrare, management, control, consultanță, cheltuieli cu transportul salariaților la și de la locul de muncă, cheltuieli cu cadourile acordate salariaților, cheltuieli cu prestări de servicii medicale, cheltuieli cu asigurări medicale obligatorii așa cum s-a reținut la capitolul impozit pe profit din prezenta decizie. **Pentru diferența de impozit pe profit contestat stabilit ca urmare a neacordării deductibilității de către organele de inspecție fiscală pentru cheltuielile în sumă de lei reprezentând: cheltuieli cu deplasarea (cazare, diurnă și bilete de avion), cheltuieli nejustificate, cheltuieli aferente unor prestații de servicii, S.C. xxx S.R.L. nu aduce niciun argument în susținerea contestației.**

În drept, art.206 alin.1 lit.c și lit. d din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede :

“(1)Contestația se formulează în scris și va cuprinde:(...)”

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;” coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.b din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005, care 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 cuprinsul contestației societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal, potrivit pct.2.4. din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar ce face obiectul acestui capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de S.C.xxx S.R.L. ca nemotivată.

Având în vedere soluțiile pronunțate la punctul 1(1.1,1.2,1.3,1.4) din prezenta decizie se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația S.C.xxxx S.R.L. pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit .

*Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente acestor cheltuieli menționate la punctul 1(1.1,1.2,1.3,1.4) se reține că acestea sunt accesorii în raport cu debitul principal și în consecință, conform principiului *accessorium sequitur principale*, se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată și nemotivată.*

2. Contribuția la fondul pentru protecția socială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap

2.1. Verificarea a vizat perioada 01.01.2003 - 31.11.2006.

În ceea ce privește suma de lei reprezentând fond pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității obligării S.C.xxx S.R.L. la plata fondului pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap în sumă de lei și accesoriile aferente acestora în sumă totală de lei în condițiile în care din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că societatea nu a solicitat trimestrial repartizarea de persoane cu handicap în vederea angajării.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.01.2003-31.12.2006 în ceea ce privește *contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap* faptul că societatea nu a făcut dovada solicitării repartizării de persoane cu handicap, fie pentru că nu a depus aceste solicitări în conformitate cu prevederile art.2 alin.1 din Instrucțiunile nr., fie că nu a prezentat răspunsuri scrise din partea A.F.O.F.M.

Ca urmare a celor de mai sus, prin Decizia de impunere nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap suplimentar în sumă totală de *lei* și accesoriile aferente acestora în sumă totală de *lei* (majorări de întârziere în sumă de *lei* și penalități de întârziere în sumă de *lei*).

În drept, pe perioada 01.01.2003-01.09.2005 sunt aplicabile dispozițiile art.42 alin.1 din O.U.G.nr.102/1999 unde se prevede că:

“(1) Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale și alți agenți economici, care au un număr de cel puțin 100 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.”

Totodată, art.43 al aceluiași act normativ menționat mai sus stipulează că:

“Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale și alți agenți economici, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la [art. 42](#), au obligația de a plăti lunar la Fondul de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap o sumă egală cu salariul minim brut pe economie înmulțit cu numărul locurilor de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap, potrivit dispozițiilor ordonanței de urgență.”

Începând cu data de 29.07.2002, data intrării în vigoare a Legii nr.519/2002 pentru aprobarea O.U.G. nr.102/1999, art.43 al ordonanței a fost modificat în sensul că:

“(1) Persoanele juridice care nu respectă prevederile [art. 42](#) alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.

(2) Sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap.”

Începând cu data de de **01.09.2005** art.42 alin.1 din O.U.G. nr.102/1999 are următorul conținut:

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

De asemenea art.43 alin.1 și alin.2 din același act normativ precizează:

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

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

În vederea exonerării de la plata lunară către bugetul de stat a sumei egale cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap, societatea are obligația de a solicita trimestrial Agenției Județene pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap în vederea angajării.

Solicitarea trimestrială privind repartizarea de persoane cu handicap se realizează în conformitate cu prevederile Instrucțiunilor nr.1008/220/2003 privind aplicarea art.43 alin.2 din O.U.G. nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.519/2002, care la art.2 stipulează că:

“ Solicitarea trimestrială privind repartizarea de persoane cu handicap se realizează astfel:

1. persoana juridică întocmește și comunică trimestrial Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă oferta de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap;

2. comunicarea ofertei de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap se poate face prin corespondență, fax sau prin prezentarea persoanei juridice la sediul Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă;

3. oferta de loc de muncă pentru persoanele cu handicap cuprinde următoarele informații complete:

A. datele de identificare ale persoanei juridice:

- a) denumirea persoanei juridice/numele persoanei fizice;**
- b) codul fiscal/codul unic de înregistrare;**
- c) forma de proprietate;**
- d) forma de organizare;**
- e) mărimea persoanei juridice, numărul de salariați;**
- f) codul CAEN;**
- g) adresa sediului social sau, după caz, a punctului de lucru;**
- h) numărul de telefon, fax, e-mail;**
- i) persoana de contact;**
- j) conducătorul persoanei juridice;**
- k) perspectivele de dezvoltare sau de restrângere a activității pe termen scurt, mediu și lung;**

B. numărul de locuri de muncă vacante pentru persoanele cu handicap, pe categorii și grad de handicap;

C. informații despre locurile de muncă vacante:

- a) meseria/specialitatea, conform Clasificării Ocupațiilor din România (COR);**
- b) codul COR;**
- c) natura postului, permanent sau temporar, cu program complet sau parțial;**
- d) descrierea sarcinilor de lucru;**
- e) experiența, pregătirea profesională, calitățile personale, diplomele, certificatele, adeverințele prin care se atestă calificarea;**
- f) timpul de lucru;**
- g) modalitatea de selecție: examen/concurs/interviu;**
- h) data susținerii examenului/concursului/interviului;**
- i) termenul limită de depunere a cererilor de angajare;**
- j) alte informații despre cerințele postului;**
- k) data anunțării locului de muncă vacant;**
- l) informații cu privire la locurile de muncă vacante, noi sau reluate;**
- m) durata contractului individual de muncă;**
- n) condițiile de muncă;**
- o) adresa locului de muncă;**
- p) adaptările și înlesnirile asigurate.”**

Dovada solicitării se face prin răspunsul scris al agențiilor județene de ocupare a forței de muncă cum s-a făcut mențiunea mai sus.

Societatea nu face dovada acestei solicitări prin răspunsul scris al agențiilor astfel cum se prevede la art.5 din Instrucțiunile nr.1008/220/2003 privind aplicarea art.43 alin.2 din O.U.G. nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap :

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

Se reține că societatea nu a avut în vedere dispozițiile legale incidente speței în perioada controlată, în sensul că nu a depus la dosarul cauzei documente din care să reiasă că a solicitat trimestrial agențiilor județene de ocupare a forței de muncă repartizarea de persoane cu handicap.

Din analizarea documentelor transmise cu adresa nr. înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr., se reține că societatea nu a avut în vedere că legiuitorul a prevăzut în sarcina contribuabililor care nu respectă condițiile impuse de O.U.G. nr.102/1999, **obligatia de a deține** răspunsurile în scris de la agențiile județene pentru ocuparea forței de muncă **aferele fiecărui trimestru** din perioada supusă controlului, documentele transmise nereprezentând răspunsul scris al agențiilor pentru ocuparea forței de muncă față de solicitările trimestriale ale contestatoarei.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală pentru contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, stabilită suplimentar ce face obiectul acestui capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de S.C. xxxx S.R.L. ca neîntemeiată pentru suma de **lei reprezentând contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.**

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru accesoriile în sumă de **vuv lei** aferente acestei contribuții sociale la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

În ceea ce privește afirmația societății referitoare la determinarea eronată a contribuției datorate aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societatea nu prezintă modul în care s-a făcut această eroare de organele de inspecție fiscală.

2.2. În ceea ce privește suma de lei reprezentând fond pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap calculat pentru luna decembrie 2006 și suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra legalității obligării S.C. xxxx S.R.L. la plata sumelor menționate mai sus aferente lunii decembrie 2006, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere faptul că prevederile O.U.G. nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap au fost abrogate prin Legea nr. 448 din 6 decembrie 2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.12.2006-31.12.2006 suma de **lei** reprezentând contribuție la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap întrucât societatea nu a făcut dovada solicitării repartizării de persoane cu handicap, fie pentru că nu a depus aceste solicitări în conformitate cu prevederile art.2 alin.1 din Instrucțiunile nr.1008/220/20.05.2003, fie că nu a prezentat răspunsuri scrise din partea A.F.O.F.M.

Ca urmare a celor de mai sus, prin Decizia de impunere nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap suplimentar în sumă totală de **lei** și accesoriile aferente acestora în sumă totală de **lei**.

Temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală a fost art. 43 din O.U.G. nr.102/1999 modificat prin Legea nr.519/2002 pentru aprobarea O.U.G. nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.102 din Legea nr.448/06.12.2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, publicată în M.Of. nr.1006 din 18.12.2006 care precizează :

“ La data intrării în vigoare a prezentei legi se abrogă Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 310 din 30 iunie 1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 519/2002, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția prevederilor art. 18 alin. (2) lit. d) și e) și alin. (5) și ale art. 19 alin. (1) lit. a) - c), e), f), q) și r), care se abrogă începând cu data de 1 ianuarie 2007, precum și orice alte dispoziții contrare prezentei legi.”

De asemenea sunt aplicabile speței prevederile art.77 alin2 și alin3 din același act normativ enunțat mai sus care stipulează:

“(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la lit. a).”

Se reține că, O.U.G. nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap a fost abrogată la data intrării în vigoare a Legii nr.448/06.12.2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap respectiv la data de 09.12.2006. Prin urmare pentru luna decembrie 2006 nu mai sunt aplicabile dispozițiile O.U.G. nr.102/1999, ci ale Legii nr.448/06.12.2006.

Potrivit art.77 alin.2 și alin.3 din Legea nr.448/06.12.2006, societatea xxxx S.R.L. avea posibilitatea de a nu angaja persoane cu handicap cu condiția să plătească o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap sau puteau opta pentru achiziționare de produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în cealaltă condiție.

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr. xxx respectiv capitolul 3.9. cu privire la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap reiese faptul că, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere dispozițiile Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap la stabilirea obligațiilor pentru luna decembrie 2006.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății pentru luna decembrie 2006 contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap suplimentar în sumă totală de **lei** și accesoriile aferente acestora în sumă totală de **lei** în baza prevederilor O.U.G. nr. 102/1999 privind protecția

specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap fără a ține cont de faptul că aceasta a fost abrogată prin Legea nr.448/06.12.2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, se va desființa parțial decizia de impunere nr. 78/15.04.2009 pentru sumele menționate, în baza în temeiului art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere desființată, să recalculeze contribuția la fondul pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și accesoriile aferente, și să emită un alt act administrativ fiscal, ținând cont de cele precizate mai sus.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art.9 alin.1, art.9 alin.7 lit.e, art.9 alin.6 lit.c din Legea nr. 414/2002, pct.27.4, pct.27.9 din H.G. nr.859/2002, art.32 din Legea nr.631/2002, art.1 alin.1 din O.U.G. nr.144/2001, art.21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.42 alin.1, art.43 din O.U.G. nr.102/1999, cu modificările și completările ulterioare, art.2, art.3 și art.5 alin.1 din Instrucțiunile nr.1008/220/2003 privind aplicarea art.43 alin.2 din O.U.G nr.102/1999, art. 77 alin.2 și alin.3, art.102 din Legea nr.448/06.12.2006, art.216 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C.xxxx S.R.L. împotriva deciziei de impunere nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. pentru :

- impozitul pe profit în sumă de **lei**;
- majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de **lei**;
- contribuția la fondul privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap în sumă de **lei**;

- majorările de întârziere aferente contribuției în sumă de **lei**.

2. Desființarea Deciziei nr. pentru suma de **lei** reprezentând contribuția la fondul privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de **lei** urmând ca organele de inspecție fiscală printr-o altă echipă, să încheie o nouă decizie de impunere pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de cele precizate în cuprinsul deciziei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel sau Curtea de Apel, în termen de 6 luni de la data comunicării.