

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Arad la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr. 701/09.01.2007 asupra contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.**

S.C. X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală în baza raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 30.11.2006, solicitând anularea deciziei de impunere „pentru întreaga sumă de xxxxx ron cât și a măsurii de confiscare a sumei de xxxxxxxx ron, precum și a raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei atacate “.

Referitor la capatul de cerere privind contestația formulată de SC X SRL împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, aratăm următoarele:

În fapt, societatea comercială **SC X SRL** prin Av. a formulat contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat la Activitatea de Control Fiscal solicitând anularea deciziei de impunere “ inclusiv raportul de inspecție fiscală, parte integrantă din Decizia atacată.

În drept, Codul de Procedură Fiscală prevede:

ART. 82

“ *Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

(1) *Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație fiscală, în condițiile art. 79 alin. (2) și art. 83 alin. (4);*

b) *prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

ART. 83

“ **Decizia de impunere**

(1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.*

(2) *Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

(3) *Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 86. [...].*

ART. 84

“*Forma și conținutul deciziei de impunere*

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 42. [...]”

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.*

(3) *In cazul în care, ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, au fost sesizate organele de urmarire penala, decizia de impunere privitoare la obiectul sesizării penale se poate emite după solutionarea cu caracter definitiv a cauzei penale.*

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale incheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. După aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”*

Competenta de solutionare conferita de art. 174 si urmatoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

"ART. 174

Posibilitatea de contestare

(1) *Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.*

(4) *Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat.*

(5) *In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 86 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.*

(6) *Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.*

Având în vedere ca raportul de inspectie fiscala pe care societatea petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad are competenta de a se pronunta asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala, în situatia în care, în Ordinul nr. 1.109 din 22 iulie 2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

“La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 174 si art. 176 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, împotriva masurilor dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune, in termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii. Prezenta reprezinta titlu de creanta si devine executoriu in conditiile legii.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlul de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă societății petente și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă, nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capatul de cerere privind contestația formulată de SC X SRL. împotriva Raportului de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Conform art. 85 din OG 92/2003, republicată decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43 din OG 92/2003, republicată cu privire la conținutul și motivarea actului administrativ fiscal, împotriva căruia există posibilitatea de contestare conform art. 175 din OG 92/2003, republicată. În Raportul de inspecție fiscală se prezintă constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal, acesta stă la baza emiterii deciziei de impunere și constituie anexa la Decizia de impunere în baza prevederilor OMF 1378/2005.

Referitor la contestația formulată împotriva măsurii confiscării sumei de xxxxxx RON reprezentând realizarea de venituri din prestarea serviciilor de proiectare tehnică pentru reparații interioare și instalație electrică la Teatrul I Slavici Arad precum și contestarea **amenzii contravenționale** înscrisă în procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, s-au reținut următoarele:

În fapt, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, S.C. X S.R.L. a solicitat anularea procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor încheiat de către Direcția Controlului Fiscal Arad, în legătură cu măsura confiscării sumei de xxxxxx RON reprezentând realizarea de venituri din prestarea serviciilor de proiectare tehnică pentru reparații interioare și instalație electrică la Teatrul I Slavici Arad, inclusiv a sancțiunii amenzii contravenționale în suma totală de xxxxx RON.

În drept, actul normativ incident în cauză este O.G 2/2001 privind regimul fiscal al contravențiilor cu completările și modificările ulterioare care prevede:

“ *ART. 5*

(1) Sancțiunile contravenționale sunt principale și complementare.

(2) Sancțiunile contravenționale principale sunt:

a) avertismentul;

b) amenda contravențională;

(...)

(3) Sancțiunile contravenționale complementare sunt:

a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenții;

(...)

ART. 31

(1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia.

(2) Partea vătămată poate face plângere numai în ceea ce privește despăgubirea, iar cel cărui îi aparțin bunurile confiscate, altul decât contravenientul, numai în ceea ce privește măsura confiscării.

ART. 32

(1) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.

(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a carei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”

Pe cale de consecință, în considerarea actelor normative prezentate, având în vedere faptul că, soluționarea plângerilor formulate împotriva procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor încheiate de organele de control este de competența judecătoriei, în conformitate cu prevederile art. 32(2) din O.G. nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, rezulta că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Arad nu are competența soluționării contestației în legătură cu măsura confiscării și a amenzii contravenționale înscrise în procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor, motiv pentru care în legătură cu acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capatul de cerere privind contestația formulată de SC X SRL împotriva deciziei de impunere întocmită de către organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Arad, aratăm următoarele :

Suma totală contestată de societate este de **xxxxx RON** și se referă la:

1. Suma totală de xxxxx RON compusă din:

- suma de **xxxx RON** reprezentând impozit pe profit suplimentar;
- suma de **xxx RON** reprezentând majorări și dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- suma de **xx RON** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

2. Suma totală de xxxx RON compusă din:

- suma de **xxxx RON** reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară;
- suma de **xxx RON** reprezentând majorări și dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- suma de **xx RON** reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

3. Suma totală de xxxx RON compusă din:

- suma de **xxxx RON** reprezentând impozit pe profit suplimentar;
- suma de **xxxx RON** reprezentând majorări și dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- suma de **xxx RON** reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

pe profit stabilit suplimentar;

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost formulată și semnată prin Av., la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocată în original, așa după cum prevede art. 176 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta S.C. X S.R.L formulează contestație împotriva Deciziei de impunere solicitând anularea acesteia pentru suma de **xxxx lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, taxa pe valoarea adăugată suplimentară și impozitul pe venitul din salarii stabilită suplimentar cu majorările dobânzilor și penalitățile aferente fiecărei categorii de impozit precum și amenda contravențională și măsura confiscării cuprinse în procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor. De asemenea societatea

petenta solicitata si anulara raportului de inspectie fiscala, parte integranta din Decizia atacata.

In sustinerea contestatiei petenta invoca urmatoarele motive:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de xxxx RON precum si a obligatiilor fiscale accesorii in suma de xxx lei petenta arata urmatoarele:

- pentru exercitiul financiar 2003 societatea petenta invoca art.9 alin.7 lit.e Legea nr.414/2002, aratand ca potrivit Legii bugetului de stat nr.631/2002 publicata in M.Of nr.863/29.11.2002 la capitolul VII “ este permisa efectuarea anuala de cheltuieli sociale deductibile la calculul profitului impozabil in limita unei cote de 1.5% aplicata asupra fondului de salarii realizat ”, indiferent de destinatia/natura acestora. Fata de acestea, societatea petenta a apreciat ca “ legiuitorul nu a avut posibilitatea de a defini toate tipurile /naturile/destinatiile cheltuielilor sociale pe care agentul economic le poate decide si in acest context a stabilit o limita valorica recunoscuta ca deductibila fiscal. Limitarea naturilor de cheltuieli doar la cele enumerate in mod explicit de legea bugetului ar reprezenta o limitare a sensului de cheltuiala sociala. Ori intentia legiuitorului a fost de a stabili o limita procentuala a cheltuielilor de aceasta natura si anume 1.5% aplicata asupra fondului de salarii si nu o enumerare limitativa a cheltuielilor de aceasta natura. “

- pentru exercitiul financiar 2004 petenta invoca prevederile art.21 alin.3 lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal aratand ca societatea a incadrat in mod corect in contabilitate valoarea facturii cu incadrare la cheltuieli sociale, apreciind ca organele de control in mod eronat au incadrat valoarea facturii reprezentand masa servita in categoria cheltuielilor de protocol fara a duce nici un fel de argumentatie si neconstatand depasirea limitelor in interiorul carora pot fi inregistrate cheltuielile sociale deductibile.

- societatea petenta apreciaza ca “ din textul legal invocat sunt de retinut doua aspecte, primul legat de limitarea valorica a cheltuielilor sociale la 2% aplicat asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului si al doilea la insiruirea (fara a avea caracter limitativ) a tipurilor cheltuielilor sociale.” Astfel ca “ nu regasim in textul legal invocat (Legea nr.571/2003 si HG nr.44/2004) restrictionarea legiuitorului in ceea ce priveste natura cheltuielilor sociale ci doar limitarea valorii acestora. Este optiunea agentului economic de a-si defini cheltuielile sociale pe care o doreste sa le aprobe, sa le efectueze si sa le inregistreze in contabilitate”

- pentru exercitiul financiar 2005 petenta arata ca factura fiscala a fost inregistrata in categoria cheltuielilor sociale, organul de control schimbând categoria de chetuieli in care se incadreaza valoarea facturii din cheltuieli sociale in cheltuieli de protocol.

- asa cum s-a prezentat si la punctele anterioare petenta a aratat ca textele legale stabilesc o limita valorica recunoscuta ca deductibila la calculul profitului impozabil (1.5% respectiv 2%) precum si o enumerare care nu are caracter limitativ asupra naturii cheltuielilor care se incadreaza in aceasta categorie.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de xxxx RON precum si a obligatiilor fiscale accesorii in suma de xxx RON, petenta arata urmatoarele:

- organul de inspectie fiscala avand in vedere depasirea cheltuielilor de protocol considera nedeductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de SC R SRL.

- petenta considera ca nu sunt incidente prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala acestea facand trimitere limitativa, printre altele la cheltuielile de

protocol, aratand ca “ cheltuielile efectuate sunt cheltuieli sociale, deductibile la calculul profitului impozabil fiind incadrate in limitele prevazute de reglementarile fiscale. In consecinta aceste cheltuieli fiind efectuate pentru realizarea obiectului de activitate al societatii sunt deductibile la calculul profitului impozabil iar pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta se poate exercita dreptul de deducere in conformitate cu art.145 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal. ”

3. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de xxxx RON precum si a obligatiilor fiscale accesorii in suma de xxxx RON, petenta arata urmatoarele:

- organul de inspectie fiscala a apreciat ca societatea nu a respectat prevederile legale in ceea ce priveste indeplinirea cumulativa a tuturor conditiilor prevazute la art.1 al OMFP nr.352/2002 si respectiv OMFP nr.748/2004 in sensul ca nu a fost indeplinita conditia de studii respectiv lipsa unei diplome de absolvire a unei forme de invatamant acreditate.

- fata de acestea societatea petenta a retinut ca “ potrivit prevederilor legale pentru a putea beneficia de scutirea de impozit pe venit pentru veniturile din salarii ca urmare a activitatii de creare de programe pe calculator prevad ca si conditie de studii (...) existenta unei diplome de absolvire a unei forme de invatamant superior de lunga durata eliberata de o institutie de invatamant superior acreditata cu regasirea in una din specializarile mentionate(OMFP 748/2004). Lista specializarilor enumerate in anexa la ordin prevede specializarea Contabilitate si Informatica de Gestiune “

- referitor la un angajat societatea arata ca nu detine diploma de absolvire a unei forme de invatamant superior de lunga durata in specializarile prevazute de actul normativ, ci o diploma de licenta a Facultatii de Marketing, Management, Informatica cu specializarea marketing precum si o adeverinta de absolvire a cursului postuniversitar cu specializarea informatica de gestiune precum si a unei adeverinte de masterat cu specializarea informatica de gestiune.

- in motivarea contestatiei societatea petenta invoca prevederile Legii invatamantului nr.84/1995, republicata aratand ca prin sectiunea a- 3- a la art.66 si 67(1), se defineste invatamantul universitar de lunga durata a carei durata, functie de profil este de 4-6 ani. De asemena societatea petenta invoca si prevederile din sectiunea a 4-a art.70 (1) si (2) din Legea invatamantului nr.84/1995, republicata precum si art.5 alin.2 din Legea nr.288/2006 privind organizarea studiilor universitare, aratand ca “ studiile postuniversitare cat si masteratul reprezinta forme ale invatamantului postuniversitar si asigura specializarea in domeniu. In aceste conditii diploma de licenta confirma absolvirea facultatii cu profil de informatica iar adeverintele atesta specializarea in domeniul informatica de gestiune. ”

4. Cu privire la confiscarea sumei de xxxx RON reprezentand realizarea de venituri din prestarea serviciilor de proiectare tehnica pentru reparatii interioare si instalatie electrica la Teatrul I Slavici Arad, inclusiv a sanctiunii amenzii contraventionale, societatea petenta solicita in conformitate cu art.13 din OG nr.2/2001 cu modificarile si completarile ulterioare constatarea nulitatii procesului verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor.

Fata de cele prezentate, societatea petenta solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere pentru suma de xxxxx RON a masurii confiscarii sumei de xxxxx RON si a amenzii contraventionale precum si a raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei atacate.

II. Verificarea societatii petente s-a efectuat in baza OG nr.92/2003 republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, a HG nr.1050/2004 privind Normele

de aplicare a OG nr.92/2003 si a Metodologiei de inspectie fiscala nr.30327/27.12.2005, verificare ce a cuprins perioada 01.09.2003-30.09.2006.

Din verificarea efectuata prin sondaj care a cuprins perioada 01.09.2003 – 30.09.2006, s-au constatat urmatoarele:

- referitor la perioada 01.09.2003 – 31.12.2003, s-a constatat ca societatea petenta a înregistrat in evidenta contabila, suma de xxxx RON reprezentand cheltuieli sociale in contul 645 analitic 8 in baza facturii fiscale emisa de SC R SRL reprezentand in fapt masa servita. Organele de control au considerat ca societatea petenta a incalcat prevederile art.9 alin.7 lit.e din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si a HG nr.859/2002 in baza carora a considerat cheltuiala ca fiind deductibila din punct de vedere fiscal, intrucat conform art.32 alin.1 si 2 din Legea bugetului de stat nr.631/2002 pe anul 2003, cheltuielile sociale deductibile fiscal sunt de alta natura. Astfel ca, suma de xxxxx lei a fost inclusa de catre organul de control in categoria cheltuielilor de protocol. Avand in vedere ca la 31.12.2003 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002, suma de xxxxx RON reprezentand cheltuieli de protocol este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care s-a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent trim IV 2003, in conformitate cu art.27 alin.1 din Legea nr.414/2002, rezultand un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere.

- referitor la perioada 01.01.2004 – 31.12.2004, s-a constatat ca societatea petenta a înregistrat in evidenta contabila, în luna decembrie 2004, suma de xxxxx lei reprezentand cheltuieli sociale in contul 645 ” cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala ” analitic (8) in baza facturii emisa de SC R SRL reprezentand in fapt masa servita. Organele de control au considerat ca societatea petenta a incalcat prevederile art.21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal in baza carora a considerat cheltuiala ca fiind deductibila din punct de vedere fiscal, intrucat conform Legii nr.571/2003, cheltuielile sociale deductibile fiscal sunt de alta natura. Astfel ca, suma de xxxxx a fost inclusa de catre organul de control in categoria cheltuielilor de protocol. Avand in vedere ca la 31.12.2004 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003, suma de xxxxxx lei reprezentand cheltuieli de protocol este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care s-a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent trim.IV 2004, in conformitate cu Legea nr.571/2003 rezultand un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere.

- referitor la perioada 01.01.2005 – 31.12.2005, s-a constatat ca societatea petenta a înregistrat in evidenta contabila, în luna decembrie 2005, suma de xxxx RON reprezentand cheltuieli sociale in contul 645 ” cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala ” analitic (8) in baza facturii emisa de SC R SRL reprezentand in fapt masa servita. Organele de control au considerat ca societatea petenta a incalcat prevederile art.21 alin.3 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal in baza carora a considerat cheltuiala ca fiind deductibila din punct de vedere fiscal, intrucat, cheltuielile sociale deductibile fiscal sunt de alta natura. Astfel ca, suma de xxxx RON a fost inclusa de catre organul de control in categoria cheltuielilor de protocol. Avand in vedere ca la 31.12.2005 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003, suma de xxxx RON reprezentand cheltuieli de protocol este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care s-a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent trim.IV 2005, in conformitate cu Legea nr.571/2003 rezultand un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari de intarziere.

- de asemenea s-a constatat ca, în lunile decembrie 2003, 2004, 2005, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor cu destinatie de protocol cheltuieli efectuate in baza a trei facturi fiscale emise de SC R SRL reprezentand in fapt masa servita si care au fost înregistrate de societate în contul 645 ” cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala ” analitic (8), fiind înregistrate de catre societate in categoria cheltuielilor sociale. Avand in vedere ca s-au depasit limitele legale prevazute de lege care permiteau deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol, organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara aferenta depasirii cheltuielilor de protocol pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere rezultand o taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma totala de xxxx RON la care s-au calculat obligatii fiscale accesorii in suma totala de xxx RON.

- referitor la impozitul pe veniturile din salarii, s-a constatat in urma verificarilor efectuate de catre organele de control ca, in perioada 01.09.2003 – 30.09.2006 societatea petenta a beneficiat de scutire a impozitului pe venitul din salarii pentru un angajat desi nu au fost indeplinite cumulativ toate conditiile prevazute la art.1 din OMFP 352/2002 si art.1 din OMFP nr.748/2004, in sensul ca angajatul nu detine diploma de absolvire a unei forme de invatamant superior de lunga durata acreditata asa cum prevede pct.3 al art.1 din OMFP nr.748/2004 ci doar diploma de licenta a Facultatii de Marketing, Management, Informatica cu specializarea marketing si adeverinta de absolvire a cursului postuniversitar cu specializarea informatica de gestiune respectiv adeverinta de masterat cu specializarea informatica de gestiune. Ca urmare organele de control au procedat la calcularea impozitului pe veniturile din salarii datorat de societate pentru angajat, pentru perioada 01.11.2003-30.09.2006, rezultand un impozit datorat in suma de xxxx RON la care s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de xxxx RON si penalitati de intarziere in suma de xxx RON.

- prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor organele de control au stabilit o amenda contravenționala in suma de xxx RON precum si masura confiscarii sumei de xxxxx lei reprezentand realizarea de venituri din prestarea serviciilor de proiectare tehnica pentru reparatii interioare si instalatie electrica la Teatrul I Slavici Arad.

III. Având în vedere actele si documentele depuse în sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Inspecție Fiscala au stabilit în sarcina petentei suma totala de xxxxx RON.

1. In legatura cu capatul de cerere privind impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de xxxx RON cu majorarile si dobanzile de intarziere aferente in suma de xxx RON si penalitatile de intarziere aferente in suma de xx RON, s-au retinut urmatoarele:

A) Referitor la un impozitul pe profit suplimentar in suma de xxxx, aferente exercitiului financiar 2003, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, în perioada 01.09.2003-31.12.2003, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila a lunii decembrie 2003, in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) suma totala de suma de xxxx lei inscrisa in factura

fiscala emisa de SC R SRL reprezentand "masa servita", considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala de natura sociala.

Organul de control a considerat suma de xxx RON inscrisa in factura fiscala emisa de SC R SRL reprezentand masa servita ca si cheltuiala de protocol, intrucat conform art.32 alin.1 si 2 din Legea bugetului de stat nr.631/2002 pe anul 2003, cheltuielile sociale deductibile fiscal sunt de alta natura decat cele inregistrate de societate. Astfel, intrucat la 31.12.2003 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002, suma de xxxx RON reprezenatand cheltuieli de protocol este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, motiv pentru care organul de control a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent trim IV 2003, in conformitate cu art.27 alin.1 din Legea nr.414/2002, stabilind un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari si dobanzi si penalitati de intarziere.

În drept, în conformitate cu prevederile Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 9

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

(...)

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

(...)

e) suma cheltuielilor sociale care depășesc limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat;"

iar conform art.32 alin1 si alin.2 din Legea nr.631/2002 Legea bugetului de stat pe anul 2003:

" ART. 32

*(1) Regiile autonome, societățile și companiile naționale, institutele naționale de cercetare-dezvoltare și celelalte societăți comerciale pot efectua anual, în limita unei cote de pana la 1,5%, aplicată asupra fondului de salarii realizat anual, aferent salariișilor cu contract individual de munca, **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 munca pana la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamilisti, precum și școlile pe care le au sub patronaj.*

*(2) În cadrul aceleiași limite prevăzute la alin. (1) unitățile menționate **pot aloca sume și pentru**: acoperirea unei părți din cheltuielile ocazionate de procurarea unor daruri pentru copiii salariișilor; acoperirea parțială a costului transportului la și de la locul de munca al salariișilor; suportarea parțială a costului biletelor de tratament sau de odihna pentru salariișii proprii și pentru membrii de familie ai acestora, inclusiv al transportului; acordarea de ajutoare pentru inmormantare; acordarea de ajutoare unor salariișii 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."*

Din textele legale mai sus citate reiese ca legiuitorul a stabilit natura cheltuielilor sociale care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, procedand la **enumerarea cu caracter limitativ** a naturii cheltuielilor care se încadreaza in aceasta categorie si de asemenea stabilind o limita valorica respectiv “ 1,5%, aplicată asupra fondului de salarii realizat anual, aferent salariatiilor cu contract individual de munca,” in care aceste cheltuieli sociale pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele mai sus prezentate, s-a constatat ca societatea petenta in mod eronat a inregistrat in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) cheltuieli cu mesele servite prestate de catre societatea SC R SRL, in suma de xxxx RON considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala sociala deductibila la calculul profitului impozabil, in conditiile in care cheltuielile cu “mesele servite“ respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL prestate de catre societatea SC R SRL nu sunt de natura celor cuprinse la art. 32 alin. 2 si alin. 3 din Legea bugetului de stat pe anul 2003.

Potrivit art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit :

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

(...)

q) cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului;”

coroborat cu pct 9.13 din HG nr 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

“Instrucțiuni:

9.13. Cheltuielile de protocol prevăzute la art. 9 alin. (7) lit. q) din lege reprezintă cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri, tratatii și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii.”

În raport de aceste prevederi legale, organele de control au încadrat cheltuielile cu “mesele servite“ respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL ca fiind de natura cheltuielilor de protocol. Intucati din verificarea efectuata, organele de control au constatat ca la data de 31.12.2003 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.9 alin.7 lit.q din Legea nr.414/2002, suma de xxxx RON reprezentand cheltuieli de protocol, in mod corect a fost considerata nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil, si pe cale de consecinta in mod corect si legal s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent trim IV 2003, in conformitate cu art.27 alin.1 din Legea nr.414/2002, stabilind un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa.

B) Referitor la impozitul pe profit suplimentar in suma de xxxx lei, aferente exercitiului financiar 2004, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, în perioada 01.01.2004-31.12.2004, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila a lunii decembrie 2004, in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) suma totala de suma de xxxx RON inscrisa in factura fiscala emisa de SC R SRL reprezentand “masa servita”, considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala de natura sociala.

In drept, in conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“ **ART.21**

(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.

(...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormantare, 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 munca pana la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamilisti, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor, costul prestațiilor pentru tratament și odihna, inclusiv transportul, pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;

Din textele legale mai sus citate reiese ca legiuitorul a stabilit natura cheltuielilor sociale care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, procedand la **enumerarea cu caracter limitativ** a naturii cheltuielilor care se incadreaza in aceasta categorie si de asemenea stabilind o limita valorica respectiv “2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare,” in care aceste cheltuieli sociale pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele mai sus prezentate, s-a constatat ca societatea petenta in mod eronat a inregistrat in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) cheltuieli cu mesele servite prestate de catre societatea SC R SRL, in suma de xxxx RON considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala sociala deductibila la calculul profitului impozabil, in conditiile in care cheltuielile cu “mesele servite“ respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL prestate de catre societatea SC R SRL conform facturii fiscale nu sunt de natura celor cuprinse la art. 21, alin. 3, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“ (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

Avand in vedere cele mai sus prezentate coroborat cu prevederarea legala mai sus citata organele de control au incadrat cheltuielile cu “mesele servite“ respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL aferente facturii

fiscale, ca fiind de natura cheltuielilor de protocol. Intucat din verificarea efectuata, organele de control au constatat ca la data de 31.12.2004 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, suma de xxxx reprezentand cheltuieli de protocol, in mod corect a fost considerata nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta in mod corect si legal s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent trim IV 2004, in conformitate cu Legea nr.571/2003 rezultand un impozit pe profit suplimentar la care s-au calculat majorari si dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa.

C) Referitor la impozitul pe profit suplimentar in suma de xxx RON, aferent exercitiului financiar 2005, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, în perioada 01.01.2005-31.12.2005, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila a lunii decembrie 2005, in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) suma totala de suma de xxxx RON inscrisa in factura fiscala emisa de SC R SRL reprezentand “masa servita”, considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala de natura sociala.

In drept, in conformitate cu Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

“ ART.21

(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.

(...)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru inmormantare, 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 munca pana la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamilisti, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor, costul prestațiilor pentru tratament și odihna, inclusiv transportul, pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariații care au suferit pierderi în gospodărie și contribuția la fondurile de intervenție ale asociației profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din școli și centre de plasament;

Din textele legale mai sus citate reiese ca legiuitorul a stabilit natura cheltuielilor sociale care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, procedand la **enumerarea cu caracter limitativ** a naturii cheltuielilor care se incadreaza in aceasta categorie si de asemenea stabilind o limita valorica respectiv “2%, aplicată asupra

valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare,” in care aceste cheltuieli sociale pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil.

Fata de cele mai sus prezentate, s-a constatat ca societatea petenta in mod eronat a inregistrat in contul 645 “ cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” analitic (8) cheltuieli cu mesele servite prestate de catre societatea SC R SRL, in suma de xxxx RON considerand aceasta cheltuiala ca fiind o cheltuiala sociala deductibila la calculul profitului impozabil, in conditiile in care cheltuielile cu “mesele servite” respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL prestate de catre societatea SC R SRL conform facturii nu sunt de natura celor cuprinse la art. 21, alin. 3, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

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

Avand in vedere cele mai sus prezenate coroborat cu prevederarea legala mai sus citata organele de control au incadrat cheltuielile cu “mesele servite” respectiv organizarea sarbatorii de Craciun cu salariatii societatii SC X SRL aferente facturii fiscale, ca fiind de natura cheltuielilor de protocol. Intucat din verificarea efectuata, organele de control au constatat ca la data de 31.12.2005 societatea a depasit limita de 2 % prevazuta la art.21 alin.3 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, suma de xxxx Ron reprezentand cheltuieli de protocol, in mod corect a fost considerata nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta in mod corect si legal s-a procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit aferent trim IV 2005, in conformitate cu Legea nr.571/2003 rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de xxx RON la care s-au calculat majorari de intarziere in suma de xx RON, motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa.

Referitor la dobanzile, majorarile si penalitatile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma totala de **xxxx RON**, calculata în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, se retine ca stabilirea de dobanzi, majorari si penalitati de întarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma de xxxx RON reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, contestatia va fi respinsa, rezulta ca si pentru capetele de cerere privind suma de **xxx RON** reprezentand dobanzi de intarziere, respectiv suma de **xx RON** reprezentand penalitati de intarziere, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi respinsa.

2. In legatura cu capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de xxx RON cu majorarile si dobanzile de intarziere aferente in suma de xxx RON si penalitatile de intarziere aferente in suma de xx RON, s-au retinut urmatoarele:

In fapt, in urma verificarilor efectuate s-a constatat ca în lunile decembrie 2003, 2004, 2005, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor cu

destinație de protocol, cheltuieli efectuate în baza trei facturi fiscale emise de SC X SRL reprezentând în fapt masa servită și care au fost înregistrate de societate în contul 645 ” cheltuieli privind asigurările și protecția socială ” analitic (8), fiind înregistrate de către societate în categoria cheltuielilor sociale.

În drept,

- pentru anul 2003 sunt incidente următoarele acte normative:

În conformitate cu Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată cu modificările și completările ulterioare:

“ ART.22

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

(...)

c) acțiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;”

coroborat cu prevederile HG nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“ ART.60

(2) Acțiunile de sponsorizare, publicitate, protocol, precum și alte acțiuni prevăzute în legi, efectuate în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute în acestea, nu constituie livrare de bunuri și/sau prestare de servicii, conform art. 3 alin. (4) și art. 4 alin. (4) din lege. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile destinate realizării acestor acțiuni, în conformitate cu art. 22 alin. (4) lit. c) din lege.

(3) Acțiunile prevăzute la alin. (2), efectuate peste limitele prevăzute de legi, precum și nerespectarea destinațiilor prevăzute de acestea constituie livrare de bunuri și/sau prestare de servicii conform art. 3 alin. (4), respectiv art. 4 alin. (3) din lege, și se supun regulilor de impozitare a operațiunilor taxabile, respectiv se colectează taxa pe valoarea adăugată aferentă și se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor.”

- pentru anul 2004 și anul 2005 sunt incidente următoarele acte normative:

În conformitate cu Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată*) privind Codul fiscal:

“ ART. 129

(4) Nu constituie prestări de servicii cu plata operațiunile constând în utilizarea temporară a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, punerea gratuită la dispoziția altor persoane a acestor bunuri și/sau prestarea de servicii în mod gratuit, efectuate în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol sau pentru alte destinații prevăzute de lege, în condiții stabilite prin norme, precum și aceleași operațiuni efectuate în scopuri publicitare sau în scopul stimulării vânzărilor.”

coroborat prevederile **HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“ 7.(3) Bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri în limita în care sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de protocol, stabilită la titlul II al Codului fiscal. Aceeași limita este aplicabilă și microintreprinderilor care se încadrează în prevederile titlului IV al Codului fiscal.

(...)

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

Fata de prevederile legale mai sus citate, în condițiile în care, așa după cum a fost aratat la pct. 1 din prezentul referat, petenta a considerat în mod eronat cheltuielile efectuate în baza facturilor fiscale emise de SC X SRL reprezentând “masa servita” respectiv organizarea serbarii de Craciun cu salariatii ca fiind cheltuieli de natura sociala înregistrate în contul 645 ” cheltuieli privind asigurările și protecția socială ” analitic (8), întrucât aceste cheltuieli nu sunt de natura celor prevăzute în legile bugetare anuale, organele de control încadrând în mod corect aceste cheltuieli în categoria cheltuielilor de protocol.

Având în vedere că s-au depășit limitele legale prevăzute de lege care permiteau deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol, organele de control au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată suplimentară aferentă depășirii cheltuielilor de protocol pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere rezultând o taxă pe valoare adăugată suplimentară în suma totală de xxxx RON la care s-au calculat obligații fiscale accesorii în suma totală de xxx RON, motiv pentru care pentru acest caput de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la dobanzile, majorările și penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentară în suma totală de xxxx RON, calculată în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală, se reține că stabilirea de dobanzi, majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentară în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma de xxxx RON reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentară, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capetele de cerere privind suma de xxx RON reprezentând dobanzi de întârziere, respectiv suma de xx RON reprezentând penalități de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația urmează a fi respinsă.

3. În legătura cu capatul de cerere privind impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în suma de xxxx RON precum și a obligațiilor fiscale accesorii în suma de xxxx RON, s-au reținut următoarele:

În fapt, în urma verificărilor efectuate de către organul de control s-a constatat în perioada 01.09.2003-30.09.2006, societatea petenta avea patru angajați cu contract permanent de muncă care realizau venituri din salarii ca urmare a activității de creare de programe pentru calculator, în conformitate cu prevederile art.6 lit.1 din OG nr.7/2001 și art.55 alin.4 lit.1 din Legea nr.571/2003. Pentru un angajat s-a constatat că nu au fost îndeplinite cumulativ toate condițiile prevăzute la art.1 din OMFP 352/2002 și art.1 din OMFP nr.748/2004, în sensul că angajatul nu detine diploma de absolvire a unei forme

de învățământ superior de lungă durată acreditată așa cum prevede pct.3 al art.1 din OMFP nr.748/2004, ci doar diploma de licență a Facultății de Marketing, Management, Informatică cu specializarea marketing și adeverința de absolvire a cursului postuniversitar cu specializarea informatică de gestiune, respectiv adeverința de masterat cu specializarea informatică de gestiune. Ca urmare organele de control au procedat la calcularea impozitului pe veniturile din salarii datorat de societate pentru angajatul pentru perioada 01.11.2003-30.09.2006, rezultând un impozit datorat în suma de xxxx RON la care s-au calculat majorări și dobânzi de întârziere în suma de xxxx RON și penalități de întârziere în suma de xxx RON.

În drept, în perioada supusă verificării respectiv 01.09.2003-30.09.2006 sunt incidente următoarele acte normative:

O.G. nr. 7 din 19 iulie 2001 privind impozitul pe venit cu modificările și completările ulterioare:

“ ART. 6

Sunt venituri scutite de impozit pe venit, potrivit prezentei ordonanțe, următoarele:

(...)

l) veniturile din salarii ca urmare a activității de creare de programe pentru calculator; încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator și stabilirea condițiilor de aplicare se fac prin ordin comun al ministrului muncii și solidarității sociale, al ministrului comunicațiilor și tehnologiei informației și al ministrului finanțelor publice.”

Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

“ ART.55

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

(...)

l) veniturile din salarii, ca urmare a activității de creare de programe pentru calculator; încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator se face prin ordin comun al ministrului muncii, solidarității sociale și familiei, al ministrului comunicațiilor și tehnologiei informației și al ministrului finanțelor publice;”

Potrivit prevederilor OMFP nr. 352 din 14 martie 2002 privind încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator:

“ ART. 1

*Angajații agenților economici care își desfășoară activitatea pe teritoriul României în conformitate cu legislația în vigoare, al căror obiect de activitate include crearea de programe pentru calculator (cod CAEN 7220), precum și angajații persoanelor juridice române de drept public beneficiază de scutirea de impozit pe venit, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001, **dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:***

1. posturile pe care sunt angajați corespund listei cuprinzând ocupațiile menționate în anexa nr. 1;

2. postul face parte dintr-un compartiment specializat de informatică, evidențiat în organigrama angajatorului, cum ar fi: centru de calcul, direcție, departament, oficiu, serviciu, birou, compartiment sau altele similare;

3. au diploma de absolvire a unei forme de învățământ superior de lungă durată, eliberată de o instituție de învățământ superior acreditată, având înscrisă una dintre specializările: Automatică, Calculatoare, Informatică, Matematică, Cibernetică,

Electronica, respectiv una dintre specializările cuprinse în anexa nr. 2, și prestează efectiv una dintre activitățile prezentate în anexa nr. 1;

4. angajatorul a realizat în anul fiscal precedent și a înregistrat distinct în balantele analitice, ca urmare a activității de creare de programe pentru calculator destinate comercializării pe baza de contract, un venit anual de cel puțin echivalentul în lei a 10.000 dolari S.U.A. (calculat la cursul de schimb valutar mediu lunar comunicat de Banca Nationala a României, aferent fiecărei luni în care s-a înregistrat venitul) pentru fiecare angajat care beneficiază de scutirea de impozit pe venit, conform Ordonanței Guvernului nr. 7/2001.

ART. 5

Încadrarea unei persoane în categoriile de activități sau de ocupații, în scopul beneficierii de scutirea de impozit pe venit prevăzută de Ordonanța Guvernului nr. 7/2001, constituie **responsabilitatea angajatorului**.

ANEXA 2

LISTA cuprinzând specializările

1. Automatica și informatica industrială
2. Calculatoare, Inginerie electrică și calculatoare
3. Electronica, Electronica aplicată, Electronica și telecomunicații, Comunicații
4. Matematica, Matematica informatică
5. Informatica, Informatica economică, Informatica aplicată
6. Cibernetică și informatica economică, Cibernetică și previziune economică, Contabilitate și informatica de gestiune ”

OMFP nr. 748 din 13 mai 2004 privind încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator

ART. 1

Angajații agenților economici care își desfășoară activitatea pe teritoriul României în conformitate cu legislația în vigoare, al căror obiect de activitate include crearea de programe pentru calculator (cod CAEN 7221, 7222), precum și angajații persoanelor juridice romane de drept public beneficiază de scutirea de impozit pe venit, în conformitate cu prevederile art. 56 alin. (4) lit. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:**

(...)

3. **au diploma de absolvire a unei forme de învățământ superior de lungă durată, eliberată de o instituție de învățământ superior acreditată, având înscrisă una dintre specializările: Automatica, Calculatoare, Informatica, Matematica, Cibernetică, Electronica, respectiv una dintre specializările cuprinse în anexa nr. 2, și prestează efectiv una dintre activitățile prezentate în anexa nr. 1;**

(...)

ART. 5

Încadrarea unei persoane în categoriile de activități sau de ocupații, în scopul beneficierii de scutirea de impozit pe venit prevăzută de art. 56 alin. (4) lit. 1) din Legea nr. 571/2003, constituie **responsabilitatea angajatorului**.

ANEXA 2

*LISTA
cuprinzând specializările*

1. *Automatica și informatica industrială*
2. *Calculatoare, Inginerie electrică și calculatoare*
3. *Electronica, Electronica aplicată, Electronica și telecomunicații, Comunicații*
4. *Matematica, Matematica informatică*
5. *Informatica, Informatica economică, Informatica aplicată*
6. *Cibernetica și informatica economică, Cibernetica și previziune economică, Contabilitate și informatica de gestiune.*”

La dosarul cauzei societatea petenta a depus pentru angajatul Vizental Eric Simon următoarele documente:

- Diploma de licență a Universității de Vest “Vasile Goldis” Arad - Facultatea de Marketing, Management, Informatică cu specializarea **marketing**.
- adeverința nr.5562/12.11.2003 de absolvire a cursului postuniversitar cu specializarea “ Informatică de gestiune”
- adeverința nr.109/31.03.2006 de masterat cu specializarea “ Informatică de gestiune. ”

Față de prevederile legale mai sus citate coroborat cu documentele mai sus prezentate se reține că societatea petenta nu a putut prezenta organelor de control și nici organelor de soluționare a contestației, pentru angajatul Vizental Eric Simon o diplomă de absolvire a unei forme de învățământ superior de lungă durată acreditată în una dintre specializările prevăzute în “ Lista cuprinzând specializările” (Anexa nr.2 din OMFP nr.352/2002 și respectiv OMFP nr.748/2004), condiție necesară pentru a putea beneficia de scutirea impozitului pe venit prevăzută de art.6 lit.1 din OG nr.7/2001 și respectiv art.55 alin.4 lit.1 din Legea nr.571/2003.

Pe cale de consecință în condițiile în care petenta a prezentat pt un angajat diplomă de licență a Facultății de Marketing, Management, Informatică cu **specializarea marketing**, organele de control în mod corect și legal au considerat că nu sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de art.1 din OMFP 352/2002 și art.1 din OMFP nr.748/2004 pentru a putea beneficia de scutire a impozitului pe venit, procedând la calcularea impozitului pe veniturile din salarii datorat de societate pentru angajat pentru perioada 01.11.2003-30.09.2006, rezultând un impozit pe venitul din salarii datorat în suma de xxxx RON, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă.

Referitor la afirmațiile din contestație privitoare la faptul că “ studiile postuniversitare cât și masteratul reprezintă forme ale învățământului postuniversitar și asigură specializarea în domeniu ” iar “ diplomă de licență nr.xxxx/xxxx confirmă absolvirea unei facultăți cu profil de informatică iar adeverințele nr.xxx și respectiv nr.xxx atestă specializarea în domeniul informatică de gestiune ” învederează că acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care potrivit Legii învățământului nr.84/1995 republicată cu modificările și completările ulterioare definește la art.67 alin.1 durata studiilor de lungă durată astfel: “ (1) Durata studiilor la cursurile de zi în învățământul universitar de lungă durată este, în funcție de profil, de 4-6 ani și se stabilește prin hotărâre a Guvernului. Modificarea duratei studiilor se poate face numai începând cu anul I.” iar adeverințele de absolvire a studiilor postuniversitare cât și a masteratului cu specializare informatică de gestiune prezentate de către societatea petenta a căror durată este de 3 semestre nu se încadrează în categoria studiilor universitare de lungă durată.

Referitor la dobanzile, majorarile si penalitatile aferente impozitului pe venitul din salarii stabilit suplimentar în suma totala de **xxxx RON**, calculat în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, se retine ca stabilirea de dobanzi, majorari si penalitati de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma de **xxxx RON** reprezentand impozit pe venitul din salarii stabilit suplimentar, contestatia va fi respinsa, rezulta ca si pentru capetele de cerere privind suma de **xxxx RON** reprezentand majorari si dobanzi de intarziere, respectiv suma de **xxx RON** reprezentand penalitati de intarziere, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi respinsa.

Pentru considerentele mai sus prezentate si in temeiul prevederilor art.9 alin.1 si alin.7, lit.e din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, art.32 alin1 si alin.2 din Legea nr.631/2002 Legea bugetului de stat pe anul 2003, pct 9.13 din HG nr 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art.21 alin.1 si alin.3 lit.a, art.55 alin.4lit.l, art. 129 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 22 alin.4 lit.c din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata cu modificarile si completarile ulterioare, art.60 alin.2 si alin.3 din HG nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pct.7 alin.3 si alin.6 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 6 lit.l O.G. nr. 7 din 19 iulie 2001 privind impozitul pe venit cu modificarile si completarile ulterioare, art.1 si art.5 din OMFP nr. 352 din 14 martie 2002 privind încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator, art.1 si art.5 din OMFP nr. 748 din 13 mai 2004 privind încadrarea în activitatea de creație de programe pentru calculator, art.67 alin.1 din Legea invatamantului nr.84/1995 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.5, art.31, art.32 din O.G 2/2001 privind regimul fiscal al contravențiilor cu completarile si modificarile ulterioare, art.187 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscla, republicat, se

D E C I D E

1. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** împotriva raportului de inspectie fiscala încheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, ca inadmisibila.

2. Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** împotriva procesului verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor incheiat de catre Activitatea de Control Fiscal Arad, în legatura cu masura confiscarii si a amenzii contravenționale, ca inadmisibila.

3. Respingerea contestatiei formulata **S.C. X S.R.L** împotriva deciziei de impunere nr. 305/05.12.2006 intocmita de catre organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Arad, ca neintemeiata pentru suma totala de **xxxx RON** reprezentand:

- suma de **xxxx RON** reprezentand impozit pe profit suplimentar;
- suma de **xxx RON** reprezentand majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

- suma de **xx RON** reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- suma de **xxxx RON** reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara;
- suma de **xxx RON** reprezentand majorari si dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- suma de **xx RON** reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- suma de **xxxx RON** reprezentand impozit pe profit suplimentar;
- suma de **xxxx RON** reprezentand majorari si dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- suma de **xxx RON** reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.