



DECIZIA nr.186/06.02.2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr.....3/cm4.12.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată, de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 5 din cadrul DGFP V, cu adresa nr. ...8/cm4.12.2011, înregistrată la registratura generală sub nr....3/ cm4.12.2011 cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. SRL CUI7, cu sediul în V, str., bl., sc., et., ap., județul V, înmatriculată la Registrul Comerțului V sub nr. J../7../...4, împotriva Deciziei de impunere nr. .X. privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală din 31.10.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V sub nr./08.12.2011.**

Contestația are ca obiect suma de xxx lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ...lei impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- ... lei majorări de întârziere -impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- ... lei TVA;
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA;
- .. lei impozit pe veniturile din salarii;
- ...lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ...lei CAS angajator;
- ... lei majorări de întârziere - CAS angajator;
- ... lei CAS asigurați;
- ... lei majorări de întârziere -CAS asigurați;
- .. lei contribuția de asigurări pentru accidente de munca și boli profesionale;
- ... lei majorări de întârziere - CAS accidente de muncă;
- ... lei contribuție somaj angajator;
- ... lei majorări de întârziere - somaj angajator;
- ..lei contribuție somaj asigurați;
- ... lei majorări de întârziere aferente somaj asigurați;
- ... lei contribuție angajator la fondul de garantare la plată a creanțelor salariale;
- .lei. majorări de întârziere - fond garantare creanțe salariale;
- .. lei CASS angajator;
- ... lei majorări de întârziere aferente CASS angajator;
- .. lei CASS asigurați;
- ... lei majorări de întârziere aferente CASS asigurați;
- ... lei contribuții pentru concedii și indemnizații;
- .. lei majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei impozit pe venituri din dividende;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende

Actele administrativ fiscale atacate au fost comunicate societății, prin poștă, la data de 09.11.2011 potrivit confirmării de primire nr., existentă în copie la dosarul cauzei, fiind respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicată, de formulare a contestației, aceasta fiind depusă la registratura generală a DGFP V la data de 31.07.2007.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

I. S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. .../31.10.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice V prin Activitatea de Inspecție Fiscală- Serviciul Inspecție fiscală 5 și solicită admiterea în totalitate a contestației și desființarea actului administrativ fiscal atacat, motivând următoarele:

- la data de 31.10.2011 i-a fost comunicat Raportul de Inspecție Fiscală nr. F VS .X. , act administrativ fiscal prin care i s-a impus să achite obligațiile fiscale suplimentare în sumă de lei și majorările de întârziere aferente în sumă de lei;

- în drept își întemeiază cererea pe dispozițiile art. 43, art. 84 - art. 88, art. c55-188 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare și arată că înțelege să se folosească de proba cu înscrisuri.

Referitor la constatările organului de inspecție fiscală societatea arată că:

1. Ajustarea valorii autoturismelor achiziționate în perioada verificată de către echipa de inspecție fiscală, nu este corectă deoarece:

- evaluarea s-a efectuat după prețul de piață valabil la data controlului pentru autoturisme cu capacitate cilindrică și an de fabricație similare fără a se ține seama de identitatea acestora, de nivelul de echipare, model, caracteristici tehnice, modificări constructive, montarea unor echipamente suplimentare, accesoriizări, date culese de o persoană autorizată sau în lipsa acesteia prin declarația dată de proprietar;

- autoturismele au fost achiziționate chiar cu 2 ani în urmă când oferta de piață era mai mică și cererea mare;

- obiectul de activitate al S.C. .X. SRL presupune deplasări în toate localitățile județului pentru efectuarea de lucrări civile și mentenanță în domeniul recepției TV prin satelit ceea ce necesită achiziționarea de autoturisme cu dotări cât mai bune, astfel că:

a) valoarea de intrare a autoturismului Dacia 1310 achiziționat la data de 06.08.2009, nr. de înmatriculare ... stabilită de inspecția fiscală la ... euro nu este corectă întrucât:

- în anul 2003 un autoturism tip ... varianta standard nou avea prețul de vânzare de euro (conform listei de prețuri anexate) la care adăugându-se îmbunătățirile (bord CN, vopsea metalizată, proiectoare ceață, linie audio), prețul ajunge la euro;

- la data achiziției autoturismul, pe lângă îmbunătățirile de mai sus avea și 4 roți de iarnă în valoare de .. euro, portbagaj aluminiu omologat în valoare de euro, set protecție anticorozivă din fibră de sticlă în valoare de euro,

- ținând seama de uzura de 40% din valoarea nouă (la o vechime decm3-7 ani) rezultă prețul în sumă de euro pe care societatea l-a plătit în mod real;

- la data de 19.01.2011 autoturismul.... cu nr. ... a fost implicat într-un accident de circulație în care a fost avariat în totalitate, fapt ce rezultă și din devizul estimativ anexat iar epava autoturismului a fost vândută cu... lei;

b) valoarea de intrare a autoturismelor D.- nr. înmatriculare și ... stabilite de inspecția fiscală la ... euro nu este corectă întrucât:

- conform listei de prețuri acordată de dealeri autorizați prețul pentru varianta cu dotări standard era de..... euro;

- la data cumpărării autoturismul mai avea 4 roți de iarnă în valoare de ... euro, portbagaj aluminiu omologat în valoare de euro, kilometraj mic înregistrat la bord, alarmă, dispozitiv telefon;

- ținând seama de uzura de 47% din valoarea nouă (5 ani și cm3 luni vechime) dar și de rulajul mic de până la cm4.000 Km rezultă valoarea autoturismului de ... euro + îmbunătățirile efectuate de proprietar = euro x 4,2 lei = ron.

- având în vedere că la stabilirea valorii autoturismului s-a făcut evaluarea după prețul pieții de pe site-uri specializate, conform mențiunilor din raportul de inspecție fiscală, dacă la data de 07.12.2011 un autoturism similar se vindea cu suma..... euro, atunci cu un an și jumătate în urmă același vehicul se vindea cu cel puțin euro x 4,2= lei, preț pe care societatea l-a plătit în mod real.

c) valoarea de intrare autoturismului, nr. înmatriculare stabilită de inspecția fiscală la.... euro nu este corectă întrucât:

- în anul 2003 varianta standard avea prețul deeuro la care se adaugă costul dotărilor opționale care duc prețul la.... euro;

- la data achiziției, februarie 2010, autoturismul era dotat cu 4 roți de vară în valoare de ... euro, portbagaj special în valoarede euro, etc., era bine întreținut, cu doar ... km la bord;

- prețul unui autoturism de acest fel cu o uzură mai mică decm35% la cm3 ani și 1 lună vechime este de.... euro și adăugând îmbunătățirile efectuate de proprietar rezultă euro x 4,2 lei=lei, preț corect, plătit de societate.

d) valoarea de intrare pentru autotusmul achiziționat în august 2010, număr de înmatriculare ... stabilită de echipa de inspecție fiscală la ... euro, nu este corectă întrucât:

- în anul 2002 autoturismul avea un preț de vânzare de catalog de.... euro la care dacă se adaugă dotările opționale (vopsea metalizată =... euro) se ajunge la un preț de vânzare de ... euro;

- la data achiziției, autoturismul mai era dotat cu cauciucuri de iarnă în valoare de .. euro, portbagaj omologat euro, etc.

- utilizând o scală de uzură folosită în asigurări în funcție de vechimea mașinii, a unui consum și utilizări normale (10.000 km), prețul unui astfel de autoturism cu o vechime de 7 ani și 11 luni este de 35% din valoarea de nou, dar având în vedere că autoturismul are doar 14.000 km rulați se consideră o uzură mai mică de 47% din valoarea de nou, deci euro;

- adăugând îmbunătățirile efectuate de proprietar rezultăeuro x 4,2 =.... lei, prețul real la acea dată.

e) valoarea de intrare a autoturismului ..., nr. de înmatriculare ... achiziționat la data de 10.12.2009, stabilită de echipa de inspecție fiscală la ... euro, nu este corectă întrucât:

- în anul 2006 prețul de vânzare era de 14.000 euro;

- la data achiziției avea dotări suplimentare: 4 roți de vară în valoare de .. euro, 4 jante în valoare de ... euro, era acesorizată cu covoare, huse, alarmă auto, în valoare de ... euro, portbagaj în valoare de ... euro, instalație xenon în valoare de ... euro, detector radar în valoare de ...euro, sistem de navigație GPS ... euro și ...000 km rulați. Astfel că dacă la valoarea acestui autoturism de ... euro, în anul 2009 se adaugă și aceste îmbunătățiri rezultă un preț de ... euro x 4,2 lei = ... lei.

2. Cu privire la calculul impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor aferente, stabilite suplimentar:

-art.106 alin. 2 din Codul Muncii prevede că drepturile salariale se acordă proporțional cu timpul efectiv lucrat pentru salariatul încadrat cu contract de muncă cu timp parțial;

- art. 118 din Codul muncii permite individualizarea programului de lucru în funcție de nevoile angajatorului pentru contractele de muncă cu timp parțial;

- inspectorul fiscal nu poate trage concluzia că respectivul salariat a desfășurat activitate suplimentară, în afara orelor de program, pe baza foilor de parcurs care nu pot ține loc de pontaj;

- pe foile de parcurs nu este menționat numele salariatului deoarece s-au întocmit pentru evidențierea kilometrilor parcurși și a consumului de combustibili și sunt corelate cu fișe de monitorizări intervenții;

- aprecierile făcute de inspectorul fiscal cu privire la volumul de muncă efectuat sunt nefundamentate întrucât nu are competențe în ceea ce privește normarea muncii iar numărul de mașini existente nu are legătură cu numărul de salariați și cu munca prestată de aceștia, orele scrise pe foile de parcurs sunt orele de verificare a existenței autoturismelor în garaj precum și a kilometrajului efectuat în vederea verificării fiselor de monitorizare a intervențiilor efectuate;

- un autoturism poate fi folosit în aceeași zi de mai mulți salariați în funcție de

disponibilitate și de zona de deplasare și un salariat poate folosi în aceeași zi mai multe autoturisme pentru intervenții;

- munca suplimentară se efectuează la solicitarea scrisă a angajatorului, dovadă care nu există, așa cum prevede art. 121 din Codul muncii, iar orele suplimentare efectuate din inițiativa salariatului nu sunt considerate ore suplimentare mai ales că celor cu timp parțial de lucru le este interzisă efectuarea de ore suplimentare.

Așadar pentru munca prestată de salariatul respectiv societatea în mod corect a calculat și plătit drepturile salariale convenite precum și impozitul și contribuțiile aferente, în perioada specificată de inspectorul fiscal neexistând nici o reclamație din partea angajaților pentru efectuarea de ore suplimentare nenormate, nepontate și neplătite.

3. Cu privire la consumul de benzină ca și cheltuială nedeductibilă societatea susține că:

- a încheiat în iulie 2010 un contract de prestări servicii, lucrări civile și mentenanță cu S.C. XX SA prin care S.C. .X. S.R.L. ca partener unic pe județ, se obligă să respecte termeni ficși și condiții stricte de executare a lucrărilor notificate electronic, în baza unui ordin de serviciu electronic;

- își utilizează resursele materiale și umane în așa fel încât să se respecte condițiile contractului;

- foile de parcurs ale autoturismelor sunt întocmite pentru evidențierea kilometrilor parcursi iar un autoturism este condus în aceeași zi de mai mulți angajați în funcție de evenimentele apărute;

- atâta timp cât prin fișa de monitorizare terți se înregistrează toate lucrările efectuate este incorect ca o cheltuială efectuată în scop economic să fie apreciată subiectiv ca fiind făcută în alte scopuri.

4. Cu privire la facturile de transport achitate de societate către S.C..X. SRL și încadrate de organul de control ca fiind nedeductibile fiscal:

- contractul cu XX prevede obligațivitatea preluării echipamentelor noi în vederea instalării, respectiv predarea echipamentelor recuperate la depozitele xxx de la Bacău sau Iași precum și existența la sediul societății a unui stoc permanent de echipamente pentru cel puțin două săptămâni;

- s-au transportat cm40-250 de echipamente cu un volum de cm4 tone care necesita mijloc de transport auto de 3,5 tone care nu puteau fi transportate cu autoturismul cum a apreciat în mod tendențios inspectorul fiscal care a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal și mai mult, efectuate în favoarea asociatului;

5. Cu privire la încadrarea achiziționării camerei video ca și cheltuială nedeductibilă.

- concomitent cu activitatea de telecomunicații, societatea desfășura și "Activități auxiliare ale caselor de asigurări și de pensii" în baza unui contract încheiat cu societatea aa, activitate care presupune prospectarea pieții, întocmirea ofertelor și încheierea contractelor de asigurare, a unor polițe de asigurare facultativă, înregistrarea pe suport video a unor dovezi probatoarea precum că bunul asigurat se afla la acel moment în stare perfectă.

- pentru efectuarea inspecțiilor de risc necesare unei polițe de asigurare a fost necesară achiziționarea unei camere video motiv pentru care nu poate fi considerată cheltuială nedeductibilă și mai ales în favoarea asociatului.

În susținerea celor de mai sus societatea anexează la dosarul contestației:

- comanda reparație nr. .../21.01.2011 întocmită de S.C. SRL + autorizația de reparații seria .. nr. .. eliberată de MAI-... B....a:

- ofertă autoturisme DACIA de la S.C. ... SRL Bd -03 dec. 2003;

- tabel prețuri de vânzare pentru autoturismele Dacia standard (valabile la data de 28.11.2002)

- lista de prețuri-valabile pentru 8 decembrie 2011, pentru DACIA DUSTER;

- ofertă preț - Dacia Logan Preference- echipament standard și ofertă preț second hand din Prahova, Argeș și București;

- catalog de prețuri auto editat de SRL -II 2006;
- aviz de plată integral nr..... din data de 06.06.2006;
- aviz de însoțire a marfii nr...../21.12.2010, nr./10.12.2010;
- contract de mandat

Față de cele de mai sus societatea solicită reanalizarea obligațiilor de plată și anularea deciziei de impunere nr. .X. /31.10.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de xxx lei.

II. Din actul administrativ contestat, în speță decizia de impunere nr. .X. /31.10.2011 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală V - Serviciul Inspecție Fiscală 5 din cadrul D.G.F.P. V, în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. .X. se reține că obligațiile de plată în sumă de xxx lei s-au stabilit astfel:

a) pentru perioada 01.01.2010-30.06.2011, **impozit pe profit în sumă de x lei**, aferent următoarelor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal:

– **suma de xxxxx lei** = cheltuieli cu amortizare stabilite de organul de inspecție fiscală în baza art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (anexa nr. 11 la RIF nr. F VS .X.) pentru autoturismele achiziționate la valori peste prețul de piață valabil la momentul cumpărării, recalulate la control (anexa nr. 10 la RIF) în baza art. 11 alin. (1) din același act normativ;

– **suma de xxxxx lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în anul 2010 în baza unor documente emise în anul 2009 deci, aferente exercițiului financiar 2009 și care în anul 2010 trebuiau înregistrate prin contul 117 conform pct. 248 din Ordinul MFP nr. 3055/2009 coroborat cu pct 13 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

– **suma de xxxxxx lei** = cheltuieli efectuate în favoarea asociatului, nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (anexele nr. 3 și nr. 9 la RIF nr. F VS .X.) referitoare la consumuri de benzină, materiale de construcții, îmbrăcăminte, încălțăminte, produse cosmetice etc.;

– **suma de xxxxxxx lei**= cheltuieli înregistrate în evidența contabilă la descărcarea din gestiune a unui autoturism, vândută;

Și, ținând seama de impozitul pe profit calculat și declarat de societate, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de x lei pentru neachitarea căruia a calculat, în baza prevederilor art. 119 alin (1) și art. 120¹ alin. (1) și alin. (3) majorările și penalitățile de întârziere datorate în sumă totală de yy1 lei.

b) pentru perioada 01.01.2006-31.12.2009, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina S.C. .X. SRL obligația suplimentară în sumă de yyy3 lei cu titlul de **impozit pe veniturile microîntreprinderilor** aferent veniturilor din dobânda nepercepută în sumă de zzz lei pentru împrumutul în sumă de xxxxxxxx lei acordat unui salariat, persoană afiliată, stabilită la control în conformitate cu prevederile art. 3 și art. 5 din O.G. nr. 9/2000, actualizată, coroborat cu prevederile art. 242 din Legea 31/1990 privind societățile comerciale, art. 11 din Codul fiscal și pct. 38 din Normele metodologice de aplicarea a acestuia aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Totodată, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a declarat în trimestrul III 2006 impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de yy2 lei, astfel că diferența totală suplimentară de plată stabilită este în sumă de yy5 lei pentru care a calculat, conform prevederilor art. 119 alin (1) și art. 120¹ alin. (1) și alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare majorările și penalitățile de întârziere datorate în sumă totală de yyc7.

c) referitor la **taxa pe valoarea adăugată**, organul de inspecție fiscală a constatat:

- S.C. .X. SRL s-a înregistrat ca plătitor de TVA din data de 01.12.2009 ca urmare a depășirii cifrei de afaceri de 35.000 euro, conform legii;

- S.C. .X. SRL realizează operațiuni care dau drept de deducere a TVA cum sunt promovarea și comercializarea serviciilor de comunicații electronice furnizate de xxxprecum și operațiuni care nu dau drept de deducere cum sunt negocierile și subscrierea contractelor de asigurare în numele societății de Asigurare Reasigurare "A" SA.

- cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

a) nu s-a acordat drept de deducere a TVA în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri efectuate în favoarea asociatului, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal din care suma de lei -TVA aferentă bonurilor fiscale privind achiziția de benzină anexate foilor de parcurs (anexa 3 la RIF) și suma delei aferentă achiziționării diverselor materiale cuprinse în anexa 9 la RIF.

b) s-a recalculat pro-rata stabilită de societate în conformitate cu prevederile art. 147 alin (9) Cod fiscal, ținând seama de taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă totală de lei și s-a stabilit diferența suplimentară de plată la TVA în sumă de yy lei din care pentru anul 2010 suma de yy4 lei iar pentru anul 2011 suma de yy6 lei.

- cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată:

a) în trimestrul IV 2010 societatea a declarat la organul fiscal de care aparține tva colectată mai mare cu q lei.

Față de cele de mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit că S.C. .X. SRL datorează la bugetul de stat, taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de qq lei (yy8 lei+yy4 lei+yy6 lei -q lei) pentru neachitarea căreia a calculat majorări și penalități de plată în sumă de qq3 lei conform prevederilor art. 119 alin (1) și art. 120¹ alin. (1) și alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

d) referitor la impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale:

Din corelarea foilor de parcurs cu statele de plată și contractele de muncă încheiate cu salariații utilizați în promovarea și comercializarea serviciilor de comunicații electronice furnizate de XX, organul de inspecție fiscală a constatat că în anumite luni din anul 2010 societatea nu a respectat contractul de muncă a unor salariați în sensul că deși aveau contracte de muncă cu timp parțial de muncă au fost utilizați pentru program complet sau mai mult. Conform foilor de parcurs s-a reținut că acești salariați au lucrat norma întreagă de opt ore de muncă pe zi și chiar peste însă au fost plătiți pentru timp parțial lucrat, motiv pentru care, a recalculat salariu brut realizat de fiecare salariat corelat cu foile de parcurs întocmite și a stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată:

- impozit pe veniturile din salarii în sumă de i1 lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de i2 lei;
- CAS angajator în sumă de c1 lei, + c2 lei diferență CAS din declarații eronate întocmite pentru lunile iunie 2008, august 2010 și septembrie 2010= C1lei;
- majorări de întârziere aferente CAS angajator, în sumă de cm1 lei;
- CAS asigurați în sumă de c3 lei+c4 lei diferență CAS asigurați din declarații eronate întocmite pentru lunile iunie 2008, august 2010 și septembrie 2010= C2 lei;
- majorări de întârziere aferente CAS asigurați în sumă de cm2 lei;
- contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator în sumă de c5 lei;
- majorări de întârziere aferente CAS accidente de muncă, în sumă de cm3 lei;
- contribuție somaj angajator în sumă de c6 lei;
- majorări de întârziere aferente contribuție somaj angajator în sumă decm4 lei;
- contribuție somaj asigurați în sumă de c6 lei;
- majorări de întârziere aferente contribuție somaj asigurați în sumă de cm4 lei;
- contribuție angajator - fond de garantare la creantelor salariale în sumă de cc7;
- majorări de întârziere fond garantare creanțe salariale în sumă de c7;
- CASS angajator în sumă de c88 lei+ c lei diferență declarație în luna iunie 2008;
- majorări de întârziere aferente CASS angajator în sumă de cm42 lei;

- CASS asigurați în sumă de C11 lei+ diferența în sumă de c11 lei nedeclarată în luna iunie 2008;

- majorări de întârziere aferente CASS asigurați în sumă de cm8 lei;

- contribuții pentru concedii și indemnizații în sumă de C10 lei;

- majorări de întârziere—contribuție concedii și indemnizații în sumă de cm10 lei;

e) referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată în sumă de vd lei ca urmare a deficiențelor constatate și consemnate în actul administrativ fiscal contestat:

- societatea realizează profit net în fiecare an verificat pe care nu l-a repartizat (în anul 2006- pn1 lei, în anul 2007- pn2 lei, în anul 2008 - pn3 lei, în anul 2009 - pn4 lei, în anul 2010-pn5 lei);

- în baza contractului nr.xx/01.07.2005, societatea a acordat un împrumut singurului salariat din acel moment (soțul asociatului unic), în sumă totală de xxxxxxxx lei (în rate, atingând valoarea maximă de xxxxxxxx lei în data de 10.03.2009) fără dobândă, restituit tot în rate de câte aaaaa lei până în data de 27.08.2009 (Anexa nr. 1 la RIF nr. F VS .X. .

- în anul 2009, după ce i s-a restituit împrumutul societatea avea un sold în casă de sssss lei și ca urmare achiziționează de pe piață, autoturisme second hand la prețuri ce depășesc prețul produselor noi. Echipa de inspecție fiscală a reconsiderat tranzacțiile în cauză și, pe baza prețurilor de pe piața autoturismelor a stabilit diferențele de preț pentru fiecare autoturism cumpărat (anexa 10). Valoarea totală a diferențelor de preț constatate a fost de VDIF5 lei din care **suma de VDIF2** aferentă unui autoturism ... (cumpărat de la BA - soțul asociatului unic - cu suma de ssss lei în timp ce valoarea reală de piață era de ***** a fost considerată **plată efectuată în favoarea acționarului** în baza art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- **suma de *** lei** reprezentând contravaloarea unor bunuri (benzină - b lei, camera video - c lei, materiale de construcții - d lei, îmbrăcăminte și încălțăminte - e lei, alimente și alte bunuri - f lei) achiziționate în perioada verificată pentru care societatea nu a putut dovedi că sunt aferente operațiunilor sale taxabile au fost considerate, la control ca fiind efectuate în favoarea asociatului unic și în conformitate cu prevederile art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare au fost supuse regimului fiscal al veniturilor din dividende.

În raport de aceste constatări echipa de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.06.2006-30.06.2011 baza impozabilă în sumă de vdt lei pentru calculul impozitului pe veniturile din dividende în sumă de vd lei precum și majorările și penalitățile aferente acestuia în sumă de md lei calculate pentru perioada 25.09.2009-21.10.2011, în conformitate cu prevederile art. 119 alin. (1), art.120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V este investită să se pronunțe dacă sumă de xxx lei, reprezentând: impozit pe profit, impozit pe veniturile microîntreprinderilor, taxă pe valoarea adăugată, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, impozit pe veniturile din salarii, CAS angajator, CAS asigurați, somaj angajator, somaj asigurați, CASS angajator, CASS asigurați, contribuția de asigurări pentru accidente de munca și boli profesionale datorată de angajator, contribuții pentru concedii și indemnizații, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale stabilite suplimentar de plată și accesorii aferente acestora, este legal datorată S.C. .X. SRL V.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de x lei:

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale, pentru perioada 01.01.2010-30.06.2011, s-au

constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, astfel:

- **suma de xxxxx lei** = cheltuieli cu amortizare (anexa nr. 11 la RIF nr. F VS .X.) pentru autoturismele achiziționate la valori peste prețul de piață valabil la momentul cumpărării, recalculate la control (anexa nr. 10 la R.I.F. nr. F VS .X.) în baza art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art. 24 alin. (1) din același act normativ;

- **suma de xxxxx lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în anul 2010 în baza unor documente emise în anul 2009 deci, aferente exercițiului financiar 2009 și care în anul 2010 trebuiau înregistrate prin contul 1c5 conform pct. 248 din Ordinul MFP nr. 3055/2009 coroborat cu pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- **suma de xxxxxx lei** = cheltuieli efectuate în favoarea asociatului, nedeductibile fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (anexele nr. 3 și nr. 9 la RIF nr. F VS .X.) referitoare la consumuri de benzină, materiale de construcții, îmbrăcăminte, încălțăminte, produse cosmetice etc.;

- **suma de xxxxxxx lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă la descărcarea din gestiune a unui autoturism ---, vândută;

Totodată, ținând seama de impozitul pe profit calculat și declarat de societate, organul de inspecție fiscală a stabilit diferența suplimentară de plată cu titlul de impozit pe profit în sumă de x lei.

Societatea contestă obligația suplimentară de plată în sumă de x lei cu titlul de impozit pe profit stabilită prin decizia de impunere nr. FVS X/30.10.2011, emisă în baza constatărilor consemnate în RIF nr. F VS .X. considerând că:

a) ajustarea valorii autoturismelor achiziționate în perioada verificată de către echipa de inspecție fiscală, nu este corectă deoarece:

- evaluarea s-a efectuat după prețul de piață valabil la data controlului pentru autoturisme cu capacitate cilindrică și an de fabricație similare fără a se ține seama de identitatea acestora, de nivelul de echipare, model, caracteristici tehnice, modificări constructive, montarea unor echipamente suplimentare, accesorizări, informații ce puteau fi culese de la o persoană autorizată sau în lipsa acesteia prin declarația dată de proprietar;

- autoturismele au fost achiziționate chiar cu 2 ani în urmă când oferta de piață era mai mică și cererea mare;

- obiectul de activitate al S.C. .X. SRL presupune deplasări în toate localitățile județului pentru efectuarea de lucrări civile și mentenanță în domeniul recepției TV prin satelit ceea ce necesită achiziționarea de autoturisme cu dotări cât mai bune;

b) consumul de benzină trebuie considerat deductibil deoarece:

- a încheiat în iulie 2010 un contract de prestări servicii, lucrări civile și mentenanță cu S.C.XX SA prin care se obligă să respecte termenele fixate și condiții stricte de executare a lucrărilor notificate electronic, în baza unui ordin de serviciu electronic;

- își utilizează resursele materiale și umane în așa fel încât să se respecte condițiile contractului;

- foile de parcurs ale autoturismelor sunt întocmite pentru evidențierea kilometrilor parcuși iar un autoturism este condus în aceeași zi de mai mulți angajați în funcție de evenimentele apărute;

- prin fișa de monitorizare terți se înregistrează toate lucrările efectuate și prin urmare este incorect ca o cheltuială efectuată în scop economic să fie apreciată subiectiv ca fiind făcută în alte scopuri.

c) facturile de transport achitate de societate către S.C..X. SRL și încadrate de organul de control ca fiind nedeductibile fiscal au fost efectuate în interesul operațiunilor sale impozabile deoarece:

- contractul cu XX prevede obligativitatea preluării echipamentelor noi în vederea instalării, respectiv predarea echipamentelor recuperate la depozitele xxxde la Bacău sau Iași precum și existența la sediul societății a unui stoc permanent de echipamente pentru cel puțin două săptămâni;

- s-au transportat 240-250 de echipamente cu un volum de cm4 tone care necesita mijloc de transport auto de 3,5 tone care nu puteau fi transportate cu autoturismul cum a apreciat în mod tendențios inspectorul fiscal care a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal și mai mult, efectuate în favoarea asociatului;

d) achiziționarea camerei video nu poate fi considerată cheltuială nedeductibilă deoarece:

- societatea desfășoară în perioada verificată și “activități auxiliare ale caselor de asigurări și de pensii” în baza unui contract încheiat cu societatea aa, ceea ce presupune prospectarea pieții, întocmirea ofertelor și încheierea contractelor de asigurare, a unor polițe de asigurare facultativă, înregistrarea pe suport video a unor dovezi probatoarea precum că bunul asigurat se afla la acel moment în stare perfectă.

- pentru efectuarea inspecțiilor de risc necesare unei polițe de asigurare a fost necesară achiziționarea unei camere video motiv pentru care nu poate fi considerată cheltuială nedeductibilă și mai ales în favoarea asociatului.

e) cheltuielile cu salariile suplimentare stabilite de inspecția fiscală precum și cele cu contribuțiile aferente trebuiau considerate deductibile din punct de vedere fiscal.

În drept, referitor la recalcularea valorii de cumpărare și implicit a cheltuielilor deductibile privind amortizarea autoturismelor achiziționate de societate, art. 11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabile în anul 2010, coroborat cu Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate și completate precizează:

“Art. 11. La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

Norme metodologice:

„c7. La estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se poate utiliza una dintre următoarele metode:

a) metoda comparării prețurilor;”

În raport de prevederile legale citate și a normelor metodologice de aplicare a art. 11 din Codul fiscal, se reține că organul de inspecție fiscală, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe poate reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Nr. crt	Data cumpărării	Marca	An fabricație	Valoarea de cumpărare	Valoare recalculată la control	Diferența
1	10.12.2009	.....	2006	v1	vr1	dif1
2	31.01.2010	.....	2003	v2	vr2	dif2
3	30.06.2010	.....	2004	v3	vr3	dif3
4	06.06.2005	.....	2005	v4	vr4	dif4
5	03.08.2010	.....	2002	v5	vr5	dif5
6	06.08.2009	.....		v6	vr6	dif6
		Total		vt	vrt	dift

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că în perioada verificată societatea a achiziționat un număr de șase autoturisme second hand de la diverse persoane fizice inclusiv soțul asociatului unic la prețuri pe care organul de inspecție fiscală le-a considerat mai mari decât prețul pieții, motiv pentru care a recalculat valoarea de cumpărare și implicit cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit privind amortizarea acestora. Autoturismele cumpărate de societate și pentru care s-a recalculat valoarea de cumpărare sunt:

Metoda folosită de organul de inspecție fiscală pentru reconsiderarea acestor tranzacții a fost metoda comparării prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor) ceea ce înseamnă că, prețul de piață al tranzacției a fost determinat prin compararea prețului de vânzare al autoturismelor similare, cu prețul de vânzare al autoturismelor supuse evaluării. Astfel organul de inspecție fiscală a solicitat informații cu privire la prețurile pe care le aveau autoturismele în cauză la data achiziției lor de la S.C. CI SRL Iași (adresa nr. .../c5.10.2011), și S.C.... S.A. V (adresa nr. 3927/c5.10.2011) precum și de pe situ-rile de specialitate de pe internet.

Deasemenea se reține că autoturismul a fost cumpărat în anul 2009 de la domnul BA cu suma de v1 lei care la rândul său, în anul 2006 a cumpărat autoturismul cu suma de v lei, inclusiv TVA conform Aviz de plată integral- bon de comandă) nr. --- din 06.06.2006 anexată de petentă la dosarul cauzei, autoturismul cu nr. înmatriculare ... este cumpărat, conform contractului nr. .../3006.2010 de la o persoană fizică din V, deși conform Cărții de identitate seria E..., anexată la dosarul cauzei deținătorul anterior este S.C. T... SRL V de unde se poate concluziona că societatea nu a fost sinceră cu privire la declararea prețului real de achiziție a celor ... autoturisme înregistrate în evidența contabilă.

Față de aceste împrejurări, în soluționarea favorabilă a cauzei nu pot fi reținute susținerile petentei prin care încearcă să demonstreze că organul de inspecție fiscală a folosit date incorecte pentru stabilirea valorii reale a autoturismelor mai ales că afirmațiile privind accesoriile suplimentare făcute de proprietarii anteriori nu sunt susținute cu înscrisuri ori în conformitate cu prevederile art.65 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedură fiscală, republicată *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Totodată, din analiza prețurilor propuse pentru fiecare autoturism, al valorii dotărilor standard sau efectuate de proprietari, și ținând seama de gradul de uzură propus de societate prin contestația formulată, de cursul de schimb valutar valabil la data achizițiilor, rezultă o valoare de achiziție a acestor autovehicule mai mică decât valoarea de achiziție înregistrată în evidența contabilă în sumă de vt lei, deși această analiză nu este relevantă în soluționarea cauzei deoarece cum s-a precizat și anterior susținerile contestatoarei pentru majorarea prețului cu dotări efectuate de foștii proprietari, gradul de uzură redus, numărul mic de km parcursi nu sunt probate cu documente justificative.

În concluzie, organul de inspecție a procedat corect la stabilirea valorii reale a autoturismelor cumpărate ținând cont de prețurile de piață și caracteristicile tehnice înscrise în cărțile de identitate ale mașinilor și implicit la recalcularea cheltuielilor privind amortizarea acestora conform art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Astfel se reține că suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli nedeductibile cu amortizarea autoturismelor, din care în anul 2010 în sumă de ... lei și în anul 2011 în sumă de 1....q lei sunt corect stabilite la control.

În ceea ce privește **suma de *** lei**, cheltuieli considerate la control ca fiind efectuate în favoarea asociatului, privind consumul de benzină în sumă de b lei (anexa 3), din care în anul 2010 în sumă de b1 lei și în anul 2011 în sumă de b2 lei), privind materialele de construcții, îmbrăcămintea, încălțăminte, produsele cosmetice, alimente etc. (anexa 9 la RIF), în sumă de c lei și cheltuieli de transport în sumă de ct lei (conform facturilor nr. -/21.09.2010 în sumă de -- lei din care tva -- lei, ///16.11.2010 în sumă de -- lei din care tva -- lei, --/10.12.2010 în sumă de --- lei din care tva ---- lei și 10/q.12.2010 în sumă de ---9 lei din care tva ---lei, art. 21 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal precizează:

Codul fiscal:

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.

Norme metodologice:

q. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Codul fiscal:

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

Norme metodologice:

43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;

b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;

c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;

.....
e) alte cheltuieli în favoarea acestora.

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că societatea, în perioada verificată a desfășurat activitatea de comercializarea serviciilor de comunicații electronice furnizate de XX, de mentenanță și lucrări civile conform contractului încheiat precum și negocierea și subscrierea contractelor de asigurare în numele societății de Asigurare reasigurare "A" SA.

Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat ca și cheltuieli deductibile consumul de materiale de construcții, îmbrăcăminte, încălțăminte etc. în suma de c lei pentru care nu a putut justifica utilizarea lor în scopul obținerii de venituri impozabile și totodată din analiza foilor de parcurs și a numărului de salariați angajați ca șoferi (foile de parcurs întocmite fără numele șoferului și numărul de mașină utilizată) a rezultat că nu poate fi justificat consumul de benzină în sumă de b lei deoarece există foi de parcurs ce depășesc numărul șoferilor angajați/zi/ deplasare dus întors la și de la locul intervenției dar care au anexate bonuri pentru benzină în sumă de b lei.

Pe de o parte se reține că în ceea ce privește consumul de bunuri materiale în sumă de c lei societatea nu ridică nici o pretenție, nu argumentează că ar fi fost stabilite incorect sau fără respectarea actelor normative în vigoare.

Pe de altă parte, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei că "foile de parcurs ale autoturismelor sunt întocmite pentru evidențierea kilometrului parcurs iar un autoturism este condus în aceeași zi de mai mulți angajați în funcție de evenimentele apărute" întrucât pentru foile de parcurs corespunzătoare numărului de șoferi, conform anexei 2, organele de inspecție fiscală au dat drept de deducere pentru cheltuielile cu consumul de benzină și nu a acordat drept de deducere a cheltuielilor cu consumul de benzină aferent numai pentru acele foi de parcurs care exced numărului de șoferi, conform anexei 3, respectiv pentru suma de b lei.

Nici susținerile petentei conform cărora "*numărul de mașini existente nu are legătură cu numărul de salariați și cu munca prestată de aceștia, orele scrise pe foile de parcurs sunt orele de verificare a existenței autoturismelor în garaj precum și a kilometrajului efectuat corelat cu fisele de monitorizare a intervențiilor efectuate*" nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației pentru acest capăt de cerere deoarece, pentru perioada de staționare a autoturismelor în garaj nu este necesar să se întocmească foi de parcurs, numărul kilometrului efectuat rezultă din foile de parcurs întocmite pentru fiecare deplasare și în timpul staționării în garaj nu se consumă benzină.

În conformitate cu prevederile legale citate anterior cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor realizate în exercițiul fiscal analizat, ori societatea nu poate

face dovada că cheltuielile în sumă de CH lei (c lei chetuieli materiale +b lei benzină) au avut acest scop și pe cale de consecință se reține că în mod corect și legal au fost excluse de la deducere.

În ceea ce privește **suma de ***1 lei reprezentând cheltuieli de transport efectuat de S.C..X. S.R.L. V**, conform facturilor nr.../21.09.2010 în sumă de --- lei din care tva --- lei, ///16.11.2010 în sumă de -- lei din care tva--- lei, -/10.12.2010 în sumă de --- lei din care tva --- lei și ---.12.2010 în sumă de --- lei din care tva -- lei, depuse ulterior la dosarul cauzei, la solicitarea organului de soluționare cu adresa nr. --- din 17.01.2012, pentru justificarea cheltuielilor cu transportul înregistrate în evidența contabilă pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere.

Din analiza documentelor depuse de petent la dosarul cauzei în justificarea cheltuielilor de transport organul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP V reține că organul de inspecție fiscală în mod nejustificat nu a acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ***1 lei.

Având în vedere cele prezentate, rezultă că organele de inspecție fiscală au procedat legal la stabilirea ca nedeductibile a cheltuielilor cu consumul de combustibil în sumă de b lei, a cheltuielilor cu consumul de materiale de construcții, îmbrăcăminte, încălțăminte etc. în suma de c lei și în mod nejustificat nu a dat drept de deducere a cheltuielilor de transport efectuat de terți în sumă de ***1 lei și pe cale de consecință se impune recalcularea impozitului pe profit.

În ceea ce privește **suma de xxxxx lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în anul 2010 în baza unor documente emise în anul 2009 deci, aferente exercițiului financiar 2009 și care în anul 2010 trebuiau înregistrate prin contul 1c5.

Având în vedere prevederile art. 19 alin (1) potrivit căruia "**Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. ..**", a pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal potrivit căruia "Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală" coroborat cu pct 247 și 248 din Ordinul MFP nr. 3055/2009 cu modificările și completările ulterioare, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a dat drept de deducere pentru suma de xxxxx lei reprezentând cheltuieli aferente exercițiului financiar precedent, respectiv aferente anului 2009, înregistrate în anul 2010, care a influențat rezultatul exercițiului financiar al anului curent (anul 2010) și pe cale de consecință se impune recalcularea impozitului pe profit.

În ceea ce privește **suma de xxxxxxx lei** = cheltuieli înregistrate în evidența contabilă la descărcarea din gestiune a unui autoturism --, vândută

Având în vedere prevederile art. 21 alin. (1) din Codul fiscal și a pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal potrivit căruia cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor, corect și legal organul de inspecție fiscală a recalculat cheltuieli privind descărcare din gestiune autoturismului vândut și nu a dat drept de deducere a cheltuielilor ce exced veniturilor în sumă de xxxxxxx lei.

De altfel se reține că prin contestația formulată societatea nu face nici o referire la cheltuielile în sumă de xxxxx lei înregistrate ca deductibile în anul 2010 dar aferente anului 2009 sau a celor în sumă de xxxxxxx lei privind descărcarea din gestiune a mijloacelor fixe vândute ori, în conformitate cu prevederile art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare "**În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării**" și în aceste condiții organul de soluționare nu se poate substitui petentei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care

înțelege să formuleze contestația.

În ceea ce privește suma de CC lei, reprezentând cheltuielile privind contribuțiile sociale datorate de angajator stabilite suplimentar de plată, pentru perioada 01.01.2010-30.06.2011 neluate în calcul la stabilirea bazei de impunere privind impozitul pe profit, din care:

- C1 lei - CAS angajator;
- C5 lei - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale
- C6 lei - contribuție somaj angajator;
- C7 lei - contribuție angajator la fondul de garantare la plată a creanțelor salariale;
- C8 lei - CASS angajator;
- C10 lei - contribuții pentru concedii și indemnizații.

Se reține, că în urma verificării concordanței dintre statele de salarii (anexa 2 la RIF) și foile de parcurs întocmite, organul fiscal a constatat că de fapt persoanele angajate cu timp parțial de muncă folosite în activitatea de promovare și comercializarea serviciilor de comunicații electronice furnizate de xxx au fost utilizate în anumite perioade mai multe ore decât cele prevăzute în contractul de muncă.

Organul de inspecție fiscală a constatat că foile de parcurs au fost întocmite pentru plecarea pe teren la ora 8 și ora de întoarcere 16, - 20, nu au înscrise numele șoferului și numărul de înmatriculare al mașinii.

Conform centralizatorului foilor de parcurs care cuprinde data, ora plecării, ora sosirii, nr. km. în urban și în afara localității, precum și traseul anexate în xerocopie la dosarul contestației s-a concluzionat că numărul de ore prestate depășește numărul total de ore posibil a fi prestat conform fiecărui contract de muncă.

Datorită faptului că societatea nu a calculat salariu convenit fiecărui angajat, conform legislației muncii în vigoare în perioada verificată organul fiscal a aplicat un tratament fiscal corespunzător din punct de vedere al calculului drepturilor salariale pentru timpul lucrat suplimentar de persoanele angajate cu timp parțial și a contribuțiilor aferente salariilor datorate de angajator stabilind cheltuieli privind contribuțiile sociale datorate de angajator în sumă de CC lei aferente cheltuielilor cu salariile neînregistrate de societate în sumă de sss lei, care în mod nejustificat nu au fost luate în calcul la recalcularea impozitului pe profit.

În drept, art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, precizază, referitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale:

“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente” iar potrivit art. 7 alin. (2) din același act normativ, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să examineze, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului,” astfel se reține că atâta timp cât au fost stabilite obligații suplimentare de plată care prin natura lor sunt deductibile fiscal, organul de inspecție fiscală trebuia să considere și cheltuielile în sumă de CC lei reprezentând contribuții sociale datorate de angajator sunt deductibile și să reducă corespunzător baza impozabilă la impozitul pe profit cu această sumă.

Față de cele de mai sus se reține că baza impozabilă aferentă impozitului pe profit a fost corect majorată cu cheltuielile privind: consumul de benzină în sumă de cb lei, bunurile materiale achiziționate în folosul asociatului în sumă de bm lei, aferente execuției fiscale anterior (2009) în sumă de vn lei, valoarea neamortizată a autoturismului valorificat în anul 2011 în sumă de vvv lei, și a fost incorect majorată cu suma de ***1lei cheltuieli de transport facturate de S.C..X. SRL .

Totodată se reține că societatea avea dreptul să i se diminueze baza de impunere cu cheltuielile privind asigurările sociale în sumă de CC lei astfel că prin prezenta, pe cale de consecință contestația se va respinge parțial ca neîntemeiată pentru impozitul pe

profit în sumă de xx1 lei și se va admite parțial pentru suma de xx2 lei din care *** lei aferentă anului 2010 și suma de ** lei aferentă anului 2011.

2. Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de yy5 lei

S.C. .X. S.R.L. V pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2009 a fost înregistrată ca plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Urmare a inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală a constatat că asociatul unic al societății a acordat un împrumut unui salariat (soțul asociatului unic) în baza unui contract de împrumut nr. -- din 01.07.20005 în sumă de xxxxxxxx lei, conform anexei nr. 1, restituit în rate fără dobândă.

Potrivit art. 212 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare este interzisă creditarea de către societate, sub orice formă, direct sau printr-o persoană interpusă, coroborat cu pct. 38 din Normele metodologice de aplicare a art. 11 din Codul fiscal care prevede “*Când un contribuabil acordă un împrumut unei persoane afiliate, indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobândă ...*” și art. 7 pct. 21 lit. a) din Codul fiscal “*o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III – lea inclusiv*” organul de inspecție fiscală a calculat dobânda legală la nivelul dobânzii de referință a Băncii Naționale a României aferentă împrumutului acordat în sumă de zzz lei, conform anexe 1, considerată venituri pentru care s-a calculat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de yyy3 lei,.

Totodată, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a declarat corect impozitul pe veniturile microîntreprinderilor calculat și înregistrat în evidența contabilă în suma de yy2 lei .

În drept sunt aplicabile prevederile art. 11 din Codul fiscal, pct. 38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 7 alin. 21 lit. a), art. 105 și art. 107 din același act normativ:

Art. 7

“21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer”

ART. 105

Aria de cuprindere a impozitului

Impozitul stabilit prin prezentul titlu, denumit impozit pe veniturile microîntreprinderilor, se aplică asupra veniturilor obținute de microîntreprinderi din orice sursă, cu excepția celor prevăzute la [art. 108](#).

ART. 107

Cota de impozitare

Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor este: 2% în anul 2007; 2,5% în anul 2008; 3% în anul 2009.

Norme metodologice (H.G. nr. 44/2004)

38. Când un contribuabil acordă un împrumut (credit) unei persoane afiliate sau atunci când acesta primește un astfel de împrumut (credit), indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv împrumutului.

coroborat cu art. 3 și 5 din O.G. nr. 9/2000 privind nivelul dobânzii legale pentru obligații bănești:

“ ART. 3 Dobânda legală se stabilește, în materie comercială, la nivelul dobânzii de referință a Băncii Naționale a României.

ART. 5 În raporturile civile dobânda nu poate depăși dobânda legală cu mai mult de 50% pe an.

Dobânda trebuie să fie stabilită prin act scris. În lipsa acestuia se datorează numai dobânda legală” și art. 1, pct. 95 din Legea nr. 441/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, și a Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată “după articolul 144 se introduc patru noi articole, articolele 144.1 – 144.4, cu următorul cuprins:”

144.4 (1) “*Este interzisă creditarea de către societate a administratorilor acesteia*”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că organul de inspecție fiscală în mod corect și legal a procedat la recalcularea veniturilor din dobânzi și implicit a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor stabilind în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă de yyy3 lei, potrivit legii, la care se adaugă impozitul calculat și înregistrat în evidența contabilă dar nedeclarat la organul fiscal teritorial în sumă de yy2 lei conform anexei c5.

Având în vedere cadrul legislativ citat mai sus se reține că societatea avea obligația calculării, evidențierii, declarării și virării obligației fiscale datorată cu titlul de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, pentru **acest capăt de cerere urmând a fi respinsă contestația ca neîntemeiată.**

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de qq lei

În fapt, S.C. .X. SRL s-a înregistrat ca plătitor de TVA din data de 01.12.2009 ca urmare a realizării cifrei de afaceri de 35.000 euro și realizează operațiuni care dau drept de deducere a TVA cum sunt promovarea și comercializarea serviciilor de comunicații electronice furnizate de xxxprecum și operațiuni care nu dau drept de deducere cum sunt negocierile și subscrierea contractelor de asigurare în numele societății de Asigurare Reasigurare "A" SA.

- cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

a) nu s-a acordat drept de deducere a TVA în sumă de dd1 lei aferentă achizițiilor de bunuri efectuate în favoarea asociatului, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal din care suma de dd2 -TVA aferentă bonurilor fiscale privind achiziția de benzină, anexate foilor de parcurs -anexa 3 la RIF și suma de dd3 lei aferentă achiziționării diverselor materiale cuprinse în anexa 9 la RIF.

b) s-a recalculat pro-rata stabilită de societate în conformitate cu prevederile art. 147 alin (9) Cod fiscal, ținând seama de taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă totală de dd1 lei și s-a stabilit diferența suplimentară de plată la TVA în sumă de yy lei din care pentru anul 2010 suma de yy4 lei iar pentru anul 2011 suma de yy6 lei.

- cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată:

a) în trimestrul IV 2010 societatea a declarat la organul fiscal de care aparține tva colectată mai mare cu q lei.

Față de cele de mai sus, organul de inspecție fiscală a stabilit că S.C. .X. SRL datorează la bugetul de stat, taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de qq lei (yy8 lei+yy4+yy6-q).

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. (1), citate anterior precum și art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 147 alin. (9) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil pentru perioada supusă inspecției fiscale, potrivit căroră:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) *operațiuni taxabile;”*

“ART. 147 Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

(9) *Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro-rata definitivă, prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro-rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la*

data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia. În cazul unei persoane impozabile nou-înregistrate, pro-rata aplicabilă provizoriu este pro-rata estimată pe baza operațiunilor preconizate a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicată cel mai târziu până la data la care persoana impozabilă trebuie să depună primul său decont de taxă, prevăzut la [art. cm46^2](#).”

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Petenta s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.12.2009 urmare a depășirii plafonului de scutire de 35.000 euro și realizând operațiuni care dau drept de deducere și care nu dau drept de deducere, a declarat la organul fiscal teritorial, prorata provizorie de 70,80 %.

Organul de inspecție fiscală nu a dat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă consumului de combustibil justificat cu foi de parcurs (la care societatea a anexat bonurile de benzină cu numărul de înmatriculare al mașinii înscris) care exced numărului salariaților (anexa 3 la RIF), în sumă de CC1 (explicații prezentate în detaliu și la pct. 1 impozit pe profit).

De asemenea, nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile de materiale de construcții, alimente, îmbrăcăminte, încălțăminte, cameră video, cheltuieli de transport și tva dedus de pe factură și bon fiscal în sumă de dd3 lei, anexa 9, astfel:

- ddd lei -T.V.A. aferentă camerei video;
- dddd lei, T.V.A. aferentă cheltuielilor de transport efectuat de S.C..X. S.R.L.;
- ddddd lei – TVA pentru achizițiile de materiale de construcții, alimente, îmbrăcăminte, încălțăminte.

În soluționarea favorabilă a cauzei nu poate fi reținută pretenția contestatoarei de a se considera deductibilă cheltuiala cu achiziționarea camerei de luat vederi în sumă de ... lei din care TVA în sumă de ddd lei pe care a folosit-o “pentru efectuarea inspecțiilor de risc necesare unei polițe de asigurare întrucât, prin contractul de mandat nr. ddd din 04.11.2004, se precizează la pct. 5.9 că asigurătorul se obligă “să pună, cu titlu gratuit, la dispoziția **Mandatarului** logistica și materialele publicitare pe care le consideră necesare promovării activității ce constituie obiectul prezentului contract.”, la pct. 8.1 “**Mandatarul** se obligă să folosească în desfășurarea activităților sale exclusive acte, documente și materiale care sunt aprobate și obținute de la **Asigurător.**” și la cm4.3 obligațiile esențiale ale **Mandatarului** sunt “de a încheia contractele de asigurări cu terții pe seama Asigurătorului, de a colecta și de a depune primele de asigurare, cu respectarea legii și a condițiilor impuse de **Asigurător**”, deci nu se justifică achiziționarea camerei de luat vederi pentru activitatea desfășurată.

De precizat că prin contractul de mandat, menționat anterior, Mandatarul, respectiv S.C. .X. S.R.L. V, nu este mandata să efectueze inspecții de risc și este obligat să folosească logistica și documentele puse la dispoziție cu titlu gratuit de către asigurător, să încheie contracte de asigurare și să colecteze primele de asigurare, pe cale de consecință contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru suma de ddd lei reprezentând T.V.A. aferentă camerei video.

Referitor la suma de ---lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere din facturile de transport emise de S.C..X. SRL nr. -- din 21.09.2010 în valoare de -- lei din care TVA----lei, nr. -- din 16.11.2010 în sumă de -- lei din care TVA ----lei, nr. - din 10.12.2010 în valoare de -- lei din care TVA -- lei și nr.-- din 17.12.2010 în valoare de -- lei din care TVA --- lei,

Prin adresa nr. ---din 17.01.2012 organul de soluționarea contestațiilor a solicitat petentei lămuriri suplimentare cu privire la transportul executat de către S.C..X. S.R.L.

Cu adresa nr. 14 din 30.01.2012, înregistrată la registratura generală a DGFP V sub nr. q383 din 30.01.2012 a depus în completarea dosarului contestației în xerocopie documentele emise de către S.C..X. S.R.L. pentru transportul executat, respectiv facturi fiscale pentru bunurile transportate însoțite de avizele de însoțire a mărfii nr.

-----și chitanțele privind plata facturilor.

Din analiza documentelor mai sus menționate se reține că transportul a fost efectuat și din eroare organul de inspecție fiscală nu a dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei dedusă din facturile fiscale emise de S.C..X. S.R.L și pe cale de consecință se va admite contestația pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește suma de dddd lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru achiziții de materiale de construcții, alimente, îmbrăcăminte, încălțăminte (anexa 9), se reține că petenta nu face dovada că bunurile achiziționate au fost utilizate în scopul realizării de venituri și pe cale de consecință în mod corect și legal nu s-a acordat drept de deducere pentru suma de ddddc lei în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 2 lit.a) Cod fiscal.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și temeiul de drept prezentat se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații de plata suplimentare în sumă de t1 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și în mod eronat nu au dat drept de deducere pentru suma de t2 lei și pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de t1 lei și a se admite pentru suma de t2 lei.

4. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de vd lei:

În fapt, în perioada verificată societatea achiziționează de pe piață, autoturisme second hand la prețuri ce depășesc prețul produselor noi. Echipa de inspecție fiscală a reconsiderat tranzacțiile în cauză și, pe baza prețurilor de pe piața autoturismelor a stabilit diferențele de preț pentru fiecare autoturism cumpărat (anexa 10). Valoarea totală a diferențelor de preț constatate a fost de VDIF5 lei din care **suma de VDIF2** aferentă unui autoturism ... (cumpărat de la BA - soțul asociatului unic - cu suma de ssss lei în timp ce valoarea de piață reală era de vr) a fost considerată **plată efectuată în favoarea acționarului** în baza art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Suma de * lei** reprezentând contravaloarea unor bunuri (benzină - b lei, camera video - c lei, materiale de construcții - m lei, îmbrăcăminte și încălțăminte - d lei, alimente și alte bunuri - ab lei) achiziționate în perioada verificată pentru care societatea nu a putut dovedi că sunt aferente operațiunilor sale taxabile au fost considerate, la control ca fiind efectuate în favoarea asociatului unic și în conformitate cu prevederile art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare au fost supuse aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende.

Astfel că organul de inspecție fiscală a stabilit obligația fiscală suplimentară de plată în sumă de vd lei cu titlul de impozit pe venituri din dividende distribuite persoanelor fizice, contestată de societate.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 7 pct. 12 lit. a) și e) și pct. 21 lit.a) , art. 11 alin. (1) și art.cm37 alin. (1) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare valabile pentru perioada verificată

art. 7 pct. 12 *“dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:*

e) [...]

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

pct. 21. "persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

[ART.cm37](#)

"Reținerea impozitului din veniturile din investiții

(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor."

Din analiza documentelor existente în dosarul contestației și a prevederilor legale mai sus citate se rețin următoarele:

S.C. .X. S.R.L., reprezentată prin d-na B. G. L. în calitate de asociat unic, la data de 10.12.2006 a cumpărat cu suma de v1 lei un autoturism ... de la d-nul BA – soțul domniei sale, care-l achiziționase conform avizului de plată integral nr. din 06.06.2006 cu suma de ... lei inclusiv TVA) iar valoarea reală de piață la data cumpărării stabilită de inspecția fiscală este de vr.

Organul de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 7 pct. 12 lit. a) și e), coroborat cu art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, a considerat diferența între valoarea de achiziție și valoarea reală de piață (v1 lei – vr) în sumă de VDIF2 plătită în plus, cheltuială efectuată în favoarea asociatului și a fost supusă regimului fiscal al veniturilor din dividende.

Suma de *** reprezintă contravaloarea unor bunuri (benzină - b lei, camera video - c lei, materiale de construcții - d lei, îmbrăcăminte și încălțăminte - e lei, alimente și alte bunuri -flei prezentate în detaliu la pct. 1 "Impozitul pe profit" și pct. 2 "taxa pe valoarea adăugată") achiziționate în perioada verificată pentru care societatea nu a putut dovedi că sunt aferente operațiunilor sale taxabile au fost considerate, la control ca fiind efectuate în favoarea asociatului unic și în conformitate cu prevederile art. 7 pct. 12 lit. e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare au fost supuse aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende.

Suma de ct lei reprezintă contravaloarea facturilor de transport emise de S.C..X. S.R.L. (-----) depuse în xerox copie la dosarul contestației, considerate în mod eronat ca fiind plăți efectuate în favoarea asociatului și supuse aceluiași regim ca veniturile din dividende.

Având în vedere cele prezentate în conținutul prezentei decizii și cadrul legislativ citat mai sus se reține că organul fiscal, în mod corect și legal a stabilit că pentru diferența între valoarea de achiziție și valoarea de piață reală în sumă de VDIF2 și pentru bunurile în sumă de *** achiziționate în favoarea asociatului societatea datorează impozitul pe veniturile din dividende în sumă de ivd1 lei și în mod eronat a supus aceluiași regim fiscal suma de ct lei reprezentând cheltuieli de transport înregistrate în evidența contabilă în baza facturilor fiscale emise de S.C..X. SRL și a calculat impozitul pe dividende în sumă de ivd2i, motiv pentru care se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ivd1lei și se va admite pentru suma de ivd2 lei.

5. Referitor la obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sumă de *2 lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii, CAS angajator, CAS asigurați, contribuția de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contribuție somaj angajator, contribuție somaj asigurați, contribuție angajator - fond de garantare a creanțelor salariale, CASS angajator, CASS asigurați, contribuții pentru

concedii si indemnizatii.

În fapt, în urma verificării statelor de salarii, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada supusă inspecției fiscale agentul economic a constituit, declarat și virat în mod eronat și fără respectarea prevederilor legale, obligațiile fiscale datorate bugetului consolidate al statului. Ca urmare, au procedat la verificare statelor de salarii, și a constatat că societatea, deși are și personal angajat cu timp parțial de muncă, foile de parcurs sunt emise cu ora de plecare 8 și ora de întoarcere 16-20, etc. fără a avea înscris numărul de înmatriculare a autoturismului și numele șoferului care a utilizat autoturismul iar pentru justificarea consumului de benzină, foile de parcurs au anexate bonuri de benzină pe care s-a înscris numărul de înmatriculare a autoturismului.

Pentru cauza în speță sunt aplicabile prevederile art.67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale pct. 65.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

[...]

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

[...]

- pct.65. 1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004:

65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze având în vedere toate datele și documentele relevante pentru estimare.

Din analiza comparativă a statelor de plată pentru salarii și a foilor de parcurs întocmite de societate, organul de inspecție fiscală a concluzionat că în fapt, salariații încadrați cu timp parțial au lucrat cu normă întreagă, nefiind respectate prevederile art. 12 alin. (1) din Codul Muncii, valabil în perioada verificată deoarece nici o foaie de parcurs (conform tabelului centralizator pag. 76-143 RIF) nu a fost întocmită pentru timp de lucru mai mic de 8 ore și nu există zile de repaus în lună cu excepția zilelor de duminică, ceea ce nu se regăsește reflectat și în orele și sumele calculate prin statele de salarii motiv pentru care a procedat la calculul drepturilor salariale neînregistrate de societate (la nivelul salariului minim pe economie), potrivit prevederilor legale în vigoare (anexa 2 la RIF), pentru care a stabilit obligațiile fiscale datorate la bugetul general consolidat al statului. A rezultat astfel, pentru perioada 01.01.2010-30.06.2011 un fond total de salarii, în sumă totală de ssss lei.

Legea nr. 53/2003 privind Codul Muncii

“Art. 12 (1) ART. 12

(1) Contractul individual de muncă se încheie pe durată nedeterminată.

(2) Prin excepție, contractul individual de muncă se poate încheia și pe durată determinată, în condițiile expres prevăzute de lege”.

“ ART. 101

Salariatul cu fracțiune de normă este salariatul al cărui număr de ore normale de lucru, calculate săptămânal sau ca medie lunară, este inferior numărului de ore normale de lucru al unui salariat cu normă întreagă comparabil”.

Având în vedere cadrul legal în vigoare în perioada verificată se reține că în mod legal organul fiscal a aplicat un tratament fiscal corespunzător cazului în care angajații pe bază de contracte cu timp parțial de muncă au prestat munca cu norma întreagă, reținând în sarcina contestatoarei obligațiile fiscale de natura impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor aferente fondului de salarii, fapt ce va sta la baza soluționării următoarelor capete de cerere:

5.1) Impozitul pe venituri din salarii în sumă de 1 lei a fost verificat în baza a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și a H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Pentru perioada 01.01.2010 -30.06.2011 operatorul economic datorează impozit pe venituri din salarii în sumă de **1 lei**, în conformitate cu art. 83 alin. (3) și art. 84 din OG nr. 92/ 203 rep. privind Codul de procedură fiscală, art. 55 și art. 57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5.2) Contribuția de asigurări sociale de stat a fost verificată în baza prevederilor Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare.

a) Referitor la contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator în sumă de C1lei

Organul de inspecție fiscală a constatat că agentul economic nu a declarat și virat corect contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator aferentă bazei impozabile pentru lunile iunie 2008, august și septembrie 2010 în sumă de c2 lei, încălcând prevederile art. 5 alin. (1) din Legea nr.19/2000, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a determinat CAS datorată de angajator în sumă de c1 lei la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 5, art. 24, alin 1, art. 28 pct.2 din Legea19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurari sociale, cu modificările ulterioare.

b) Contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajat în sumă de C2lei:

Organul de inspecție fiscală a constatat că agentul economic nu a declarat și virat corect contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă bazei impozabile pentru lunile iunie 2008, august și septembrie 2010 în sumă de cm48 lei, anexa 4, încălcând prevederile art. 5 alin. (1) din Legea nr.19/2000, cu modificările și completările ulterioare. Pentru perioada 01.01.2010-30.06.2011, a stabilit CAS reținută de la asigurați în sumă de ww lei la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 18 alin. (1) din Legea19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările ulterioare.

5.3) Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de c5 lei a fost verificată în baza prevederilor Legii 36/2002 republicată privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de c5 lei calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 85 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 346/2002 republicată privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale.

5.4) Contribuția pentru asigurări sociale de sănătate a fost verificată în

conformitate cu Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, astfel:

a) Referitor la contribuția pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de C8 lei

Pentru perioada supusă inspecției fiscale s-a constatat că operatorul economic a declarat eronat și a virat mai puțin la contribuția pentru asigurările sociale de sănătate datorată de angajator cu suma de ww lei.

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de c88 lei calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei, în conformitate cu prevederile art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.

b) Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 509 lei:

Pentru perioada supusă inspecției fiscale s-a constatat că operatorul economic a declarat și virat eront mai puțin la contribuția pentru asigurările sociale de sănătate reținută de la asigurați cu suma de ww lei.

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția de asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați în sumă de cs calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.

5.5) Contribuția de asigurări pentru somaj a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr. 76/2002, privind sistemul asigurărilor de somaj, HG44/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 76/2002 cu modificările ulterioare.

a) Referitor la contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajați în sumă de c6 lei:

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția individuală de asigurari pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de c6 lei calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 29 din Legea nr. 76/2002 coroborat cu art. 26 din Legea nr. 19/2009.

b) Referitor la contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator în sumă de c6 lei.

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de c6 lei calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei în conformitate cu prevederile art. 29 din Legea nr. 76/2002 coroborat cu art. 19 alin. (1) lit. b) și alin. 2) din Legea nr. 19/2009.

5.6) Contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de cc7

Pentru perioada 01.01.2010.-30.06.2011, s-a stabilit contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de cc7 calculată la o bază impozabilă suplimentară în sumă de ssss lei, în conformitate cu prevederile art. 7 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale astfel: *"(1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cota de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii."*

6. Referitor la majorările de întârziere aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina petentei:

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și (7) ale Cap. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, modificările și completările ulterioare, unde referitor la calculul majorărilor de întârziere, se precizează:

"CAP. 3 Majorări de întârziere

ART. 119 Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a obligațiilor

deplată, se datorează după acest termen majorări de întârziere[...].”

“ART. 120 Majorări de întârziere

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

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Prin Legea nr. c6 din 4 aprilie 2011 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală alin. (7) a fost modificat astfel:

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120¹ intrat în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, conform art. II alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 30 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 4% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzi”

Față de prevederile legale citate se reține că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale contribuabilii datorează majorări (dobânzi) și penalități de întârziere ca măsură accesorie în raport cu debitul

Deoarece, în sarcina contestatoarei au fost menținute ca datorate debitele în sumă totală de D1 lei (col. 4 tabel nr. 3) din care: impozit pe profit (în sumă de xx1 lei), impozit pe veniturile microîntreprinderilor (în sumă de yy5 lei) taxa pe valoarea adăugată (în sumă de t1 lei), impozit pe dividende (în sumă de ivd1lei) și obligațiile fiscale calculate asupra fondului de salarii (în sumă de ***2 lei), iar prin contestație societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar în sarcina sa, aceasta datorează și majorările de întârziere în sumă totală de mmm lei, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitele stabilite suplimentar, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere.

Pentru debitele, în sumă totală de D2 lei de natura impozitului pe profit (ip lei), a taxei pe valoarea adăugată (t2 lei) și a impozitului pe venituri din dividende (ivd2i) pentru care contestația a fost admisă parțial, societatea nu datorează majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de mm1 (col.5 tabel nr. 4) și pe cale de consecință se va admite contestația pentru aceste capete de cerere.

În tabelul de mai jos, prezentăm situația sintetică a sumelor contestate și modul de soluționare a fiecărui capăt de cerere:

Tabel nr.2

Nr. crt	Explicații	Obligație principală			Majorări de întârziere		
		Contestată	Admisă	Respinsă	Contestate	Admise	Respinse
0	1	2	3	4=2-3	5	6	7(7=5-6)
1	Impozit pe profit	x	ip1	xx1	yy1	191	ss
2	Impozit microîntrepr.	yy5	0	yy5	yy7	0	yy7
3	T.V.A.	qq	t2	qq2	qq3	108	sss
4	Impozit pe dividende	vd	ivda	ivd1	md	88	ssss
5	Obligații fiscale						

calculate asupra fondului de salarii	***2	0	***2	CCC	0	CCC
TOTAL	S	D2	D1	S1C	SCA	SCR

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 și art. 218 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E

Art. 1 Respingerea parțială ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. .X. S.R.L. V, cu sediul în V, str., bl. ..., sc. ..., ap..., județul V pentru suma de SCR lei** din care :

- xx1 lei - impozit pe profit;
- xx21 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- yy5 lei - impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- yyc7 - majorări de întârziere -impozit pe veniturile microîntreprinderilor;
- t1 lei -TVA;
- xxt1 lei - majorări de întârziere aferente TVA;
- ivd1lei - impozitul pe venituri din dividende;
- xx3ivd lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende;
- i1 lei - impozit pe veniturile din salarii;
- i2 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- C1lei - CAS angajator;
- cm1 lei - majorări de întârziere aferente CAS angajator;
- C2lei - CAS asigurați;
- cm2 lei - majorări de întârziere aferente CAS asigurați;
- c5 lei - contribuția de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale
- cm3 lei - majorări de întârziere aferente CAS accidente de muncă;
- c6 lei - contribuție somaj angajator;
- cm4 lei - majorări de întârziere aferente somaj angajator;
- c6 lei - contribuție somaj asigurați;
- cm4 lei - majorări de întârziere aferente somaj asigurați;
- cc7 - contribuție angajator la fondul de garantare la plată a creanțelor salariale;
- c7 - majorări de întârziere fond garantare creanțe salariale;
- C8 lei - CASS angajator;
- cm42 lei - majorări de întârziere aferente CASS angajator;
- C9 lei - CASS asigurați;
- cm8 lei - majorări de întârziere aferente CASS asigurați;
- C10 lei - contribuții pentru concedii și indemnizații;
- cm9 lei - majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;

Art.2 Admiterea parțială a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L. V** ca întemeiată pentru **suma de SCA lei** reprezentând:

- xx2 lei - impozit pe profit;
- mxx1 lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- t2 lei - TVA;
- mxxt lei - majorări de întârziere aferente TVA;
- ivd2i - impozitul pe venituri din dividende;
- mxxivd lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende, și

anularea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr. .../30.11.2011 pentru aceste sume.

Decizia se comunică:

- **S.C. .X. S.R.L. V, cu sediul în V, str., bl.---, sc. ..., ap. ...**, județul V,- DGFP V - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul .V - Secția Contencios Administrativ în termen de 6 luni de la data confirmării de primire a prezentei.

