



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului ...



DECIZIA NR. 150 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009

Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **SC X SRL** ..., cu sediul în orașul ..., str. ..., bloc ..., ..., județul

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de ... **lei**, reprezentând:

- ... **lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... **lei** - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... **lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- ... **lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... **lei** - vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate,
- ... **lei** - majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..., constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare susține următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

Societatea contestatoare susține că nu datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar, cuprins în decizia de impunere contestată, fiind stabilit în mod eronat, ca urmare:

a) neacordării dreptului de deducere pentru următoarele categorii de cheltuieli, astfel:

- cheltuieli în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă pe baza facturii fiscale nr. .../...2007, reprezentând servicii de cazare pentru 2 salariați trimiși în delegație pe baza ordinelor de deplasare nr. ... și .../...2007;

- cheltuieli în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea amortizării calculată pentru un autoturism ...;

- cheltuieli în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea tichetelor cadou acordate salariaților, acestea fiind utilizate „*în exclusivitate pentru campaniile de marketing, studiul pieții, promovarea de piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru reclamă și publicitate*”;

- cheltuieli în sumă de ... lei, reprezentând cheltuieli cu dobânzile aferente creditelor contractate, cheltuieli care sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3;

- cheltuieli cu reparațiile, în sumă de ... lei, efectuate pentru înlocuirea tâmplăriei din metal cu tâmplărie din aluminiu și geam termopan;

- cheltuieli în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea amortizării aferentă a două ATV -uri, închiriate pe o perioadă de doi ani la SC G SRL ..., conform Contractului de închiriere nr. .../.../2008.

b) majorării veniturilor cu suma de ... lei, reprezentând *plus de inventar* la un magazin de vânzare a mărfurilor cu amănuntul, înregistrat de societate în debitul contului 371 "Mărfuri" prin creditul conturilor 378 „Diferențe de preț la mărfuri” și 4428 „TVA neexigibilă”.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Societatea contestatoare susține că nu datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, cuprinsă în decizia de impunere

contestată, întrucât a dedus această taxă, pe baza documentelor legale înregistrate în evidența contabilă.

3. Cu privire la vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate

Societatea contestatoare susține că nu datorează suma de ... lei reprezentând vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, întrucât:

- a solicitat trimestrial la A.J.O.F.M. ..., repartizarea unui număr de 2 persoane cu handicap, dar de fiecare dată răspunsul a fost că, nu există în evidență persoane care să îndeplinească condițiile specifice activității societății;

- societatea a încheiat contract pentru furnizarea de produse către ... SOCIETATE COOPERATIVĂ ... (unitate protejată conform Legii nr. 448/2006), din care a fost executat peste 50%.

Față de cele susținute, societatea contestatoare solicită anularea în totalitate a deciziei de impunere contestată, ca fiind netemeinică și nelegală.

De asemenea, societatea contestatoare solicită suspendarea executării silite a acestei decizii până la soluționarea definitivă și irevocabilă a contestației.

II. Prin raportul de inspecție fiscală, înregistrat sub nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../...2009, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

Perioada supusă controlului este septembrie 2006 - martie 2009.

În urma efectuării controlului, s-a constatat că, la calculul profitului impozabil, unitatea verificată nu a avut în vedere totalitatea cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal sau a celor cu deductibilitate limitată, astfel:

Anul 2007

a) În luna septembrie 2007, societatea comercială a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei, pe baza facturii nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL ..., reprezentând contravaloare servicii cazare.

Întrucât, societatea nu a prezentat ordine de deplasare pentru persoanele cazate precum și datorită faptului că, factura respectivă nu conține elementele referitoare la numele delegatului și perioada de cazare, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala în sumă de ... lei, ca nefiind aferentă veniturilor.

b) În data de 30.09.2007, SC X SRL ... a înregistrat, în mod eronat, plusul de inventar în sumă de ... lei, constatat la un magazin de vânzare a mărfurilor cu amănuntul, respectiv în debitul 371 "Mărfuri" prin creditul conturilor 378 „Diferențe de preț la mărfuri” și 4428 „TVA neexigibilă”.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au majorat veniturile societății cu suma de ... lei

c) În baza Contractului de leasing financiar nr. ... /...2005, SC X SRL ... a achiziționat un autoturism ..., la prețul de achiziție de ... lei.

Contractul de leasing nr. ... /...2005 a fost încheiat, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator și SC X SRL ..., în calitate de utilizator, pe o durată de 24 luni, ultima rată fiind în luna noiembrie 2007.

În luna noiembrie 2007, s-a încheiat Contractul de novație nr. ... /...2007, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator, SC X SRL ..., în calitate de vechi utilizator și d-nul R, în calitate de nou utilizator, având ca obiect *„preluarea, de către noul utilizator, a tuturor drepturilor și obligațiilor pe care vechiul utilizator și le-a asumat prin contractul de leasing”*.

În perioada decembrie 2005 - octombrie 2007, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei.

Deși, în baza contractului de novație, în luna noiembrie 2007 a fost scăzut din evidența contabilă autoturismul ..., societatea a continuat să înregistreze cheltuieli cu amortizarea pentru acest mijloc fix.

Astfel, în luna decembrie 2007, societatea a înregistrat, în mod nejustificat, cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei, pentru un mijloc fix care nu se mai afla în patrimoniul său.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au diminuat **pierderea fiscală, aferentă anului 2007, cu suma de ... lei**, rezultând astfel, o pierdere fiscală, aferentă acestei perioade, de ... lei

Anul 2008

a) În perioada mai 2008 - decembrie 2008, societatea a înregistrat, în contul 623.2 „Cheltuieli de protocol” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea tichetelor cadou aprovizionate de la SC E SRL

Aceste tichete cadou au fost acordate salariaților pe baza unor tabele nominale, dar contravaloarea acestora nu a fost inclusă în veniturile salariale ale acestora.

Organele de inspecție au tratat aceste cheltuieli, ca fiind cheltuieli sociale, pentru care au acordat deductibilitate în limita cotei de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, așa cum prevede art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere fondul de salarii realizat în anul 2008, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu tichetele cadou acordate salariaților.

b) În data de 26.01.2008, SC X SRL ... a înregistrat, în mod eronat, plusul de inventar în sumă de ... lei, constatat la un magazin de vânzare a mărfurilor cu amănuntul, respectiv în debitul 371 „Mărfuri” prin creditul conturilor 378 „Diferențe de preț la mărfuri” și 4428 „TVA neexigibilă”.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au majorat veniturile societății cu suma de ... lei.

c) Potrivit contractului de împrumut nr. ... /...2008, SC X SRL ..., în calitate de împrumutător, a acordat SC G SRL ..., în calitate de împrumutat, un împrumut în sumă de ... lei, în vederea „*stingerii obligațiilor de plată ce revin împrumutatului*”.

În contractul de împrumut este prevăzut faptul că, „*împrumutatul va datora împrumutătorului o dobândă echivalentă cu nivelul dobânzii de referință a BNR, la care se adaugă un coeficient de corecție...*”.

Cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție au constatat că, în perioada august - decembrie 2008 SC X SRL ...:

- nu înregistra datorii către SC G SRL ...;
- nu a încasat dobânzile aferente împrumutului acordat;
- a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de ... lei aferente creditului obținut de la BCR

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobânzile aferente

creditului obținut de la BCR ..., în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

d) În perioada iulie - decembrie 2008, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, pentru 2 ATV-uri, în sumă totală de ... lei.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au consemnat faptul că, societatea comercială nu a prezentat documente din care să rezulte dacă aceste mijloace de transport au fost utilizate în scopul realizării de venituri, astfel că nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

e) În perioada ianuarie - decembrie 2008, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei, aferentă autoturismului ..., deși, în baza Contractul de novație nr. ... /...2007, acest autoturism a fost scăzut din evidența contabilă în luna noiembrie 2007.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au majorat masa profitului impozabil, aferent anului 2008, cu suma de ... lei, pentru care au calculat, suplimentar, **impozit pe profit** în sumă de ... lei.

Trimestrul I 2009

a) În perioada ianuarie - martie 2009, societatea a înregistrat, în contul 623.2 „Cheltuieli de protocol” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea tichetelor cadou aprovizionate de la SC E SRL

Aceste tichete cadou au fost acordate salariaților pe baza unor tabele nominale, dar contravaloarea acestora nu a fost inclusă în veniturile salariale ale acestora.

Organele de inspecție au tratat aceste cheltuieli, ca fiind cheltuieli sociale, pentru care au acordat deductibilitate în limita cotei de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, așa cum prevede art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere fondul de salarii realizat în anul 2008, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu tichetele cadou acordate salariaților.

b) Potrivit contractului de împrumut nr. ... /...2008, SC X SRL ..., în calitate de împrumutător, a acordat SC G SRL ..., în calitate de

împrumutat, un împrumut în sumă de ... lei, în vederea „stingerii obligațiilor de plată ce revin împrumutatului”.

În contractul de împrumut este prevăzut faptul că, „împrumutatul va datora împrumutătorului o dobândă echivalentă cu nivelul dobânzii de referință a BNR, la care se adaugă un coeficient de corecție...”.

Cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție au constatat că, în perioada ianuarie - martie 2009 SC X SRL ...:

- nu înregistra datorii către SC G SRL ...;
- nu a încasat dobânzile aferente împrumutului acordat;
- a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de ... lei aferente creditului obținut de la BCR

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobânzile aferente creditului obținut de la BCR ..., în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

c) În perioada ianuarie - martie 2009, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, pentru 2 ATV-uri, în sumă totală de ... lei.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au consemnat faptul că, societatea comercială nu a prezentat documente din care să rezulte că aceste mijloace de transport au fost utilizate în scopul realizării de venituri, astfel că nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

d) În perioada ianuarie - martie 2009, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei, aferentă autoturismului ..., deși, în baza Contractul de novație nr. ... /...2007, acest autoturism a fost scăzut din evidența contabilă în luna noiembrie 2007.

Urmare neacordării dreptului de deducere a cheltuielilor menționate mai sus, organele de inspecție au stabilit, un profit impozabil, aferent trimestrului I 2009, în sumă de ... lei pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei.

De asemenea, urmare verificării efectuate, s-a constatat faptul că, în perioada septembrie 2008 - februarie 2009, societatea a înregistrat în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” suma de totală de ...

lei, reprezentând contravaloarea tâmplăriei PVC cu geam termopan achiziționată pentru amenajarea și modernizarea spațiilor comerciale aflate în proprietatea sa.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, motivând că, aceste cheltuieli au fost efectuate pentru modernizarea spațiilor comerciale proprii, având drept scop îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali precum și la creșterea gradului de ambient și confort ale acestora, astfel că, aceste cheltuieli urmează să fie recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Urmare acestui fapt, organele de inspecție au procedat la majorarea bazei de impunere, cu suma de ... lei și au calculat, suplimentar, **impozit pe profit** în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen a **impozitului pe profit**, stabilit suplimentar, în sumă totală de ... lei, organele de inspecție au calculat **majorări de întârziere** aferente de ... lei.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

a) Din verificarea efectuată, s-a constatat faptul că în anii fiscali: 2006, 2007 și 2008, societatea comercială nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol.

b) În luna septembrie 2007, societatea comercială a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe baza facturii nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL ..., reprezentând contravaloare servicii cazare.

Întrucât, societatea nu a prezentat ordine de deplasare pentru persoanele cazate precum și datorită faptului că, factura respectivă nu conține elementele referitoare la numele delegatului și perioada de cazare, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe motiv că, aceste servicii nu sunt destinate utilizării pentru realizarea de operațiuni taxabile.

c) În luna iunie 2008, societatea comercială a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă bunurilor achiziționate (2 ATV-uri) pe baza facturii nr. .../...2008, emisă de SC M SRL

Întrucât, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că, aceste bunuri au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

d) În luna aprilie 2009, societatea comercială a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei aferentă materialelor de construcții achiziționate pe baza facturii nr. .../...2009, emisă de SC P SA

Întrucât, societatea nu a prezentat situație de lucrări din care să rezulte scopul utilizării materialelor de construcții, organele de inspecție au solicitat, administratorului societății, explicații scrise.

Prin nota explicativă, administratorului societății a precizat faptul că, SC P SA ... a întocmit factura, în mod eronat, către SC X SRL ..., întrucât materialele aparțin SC G SRL

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere de ... lei.

3. Cu privire la vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate

Din verificarea efectuată s-a constatat că, în perioada: ianuarie 2007- aprilie 2009, societatea comercială nu a calculat, înregistrat și declarat. vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă totală de ... lei, deși, a avut un număr de, peste 50 angajați cu contract individual de muncă.

Întrucât, în perioada: aprilie 2007 - aprilie 2009, societatea s-a aprovizionat cu materiale consumabile în valoare de ... lei de la Cooperativa Z ..., unitate protejată, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, obligație de plată în sumă de ... lei (... - ...), reprezentând, vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Pentru neplata în termen a obligației de plată reprezentând, vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, stabilită suplimentar, au fost calculate majorări de întârziere de ... lei.

III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării,

invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit

Perioada supusă controlului este septembrie 2006 - martie 2009.

În anul 2007, organele de inspecție au diminuat pierderea fiscală cu suma ... lei, urmare neacordării dreptului de deducere pentru unele cheltuieli, astfel:

a) Cheltuieli cu serviciile de cazare

În fapt, organele de inspecție au constatat faptul că, în luna septembrie 2007, societatea comercială a înregistrat cheltuieli în sumă de ... lei, pe baza facturii nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL ..., reprezentând contravaloare servicii cazare.

Întrucât, societatea nu a prezentat ordine de deplasare pentru persoanele cazate precum și datorită faptului că, factura respectivă nu conține elementele referitoare la numele delegatului și perioada de cazare, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala în sumă de ... lei, ca nefiind aferentă veniturilor.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, aceste cheltuieli, înregistrate în evidența contabilă pe baza facturii fiscale nr. .../...2007, reprezintă servicii de cazare pentru 2 salariați trimiși în delegație pe baza ordinelor de deplasare nr. ... și .../...2007, anexate la dosarul cauzei.

Se reține faptul că, potrivit ordinelor de deplasare menționate mai sus, deplasarea s-a efectuat în perioada 15.09.2007 – 30.09.2007, în timp ce factura referitoare la serviciile de cazare a fost emisă la o dată anterioară deplasării, respectiv, în data de 24.08.2007.

În drept, art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, precizează că:

„Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Față de cele arătate mai sus, se reține că, organele de inspecție au procedat în mod legal la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuiala în sumă de ... lei.

b) Cu privire la plusul de inventar înregistrat eronat în contabilitate

În fapt, în data de 30.09.2007, societatea contestatoare a înregistrat, în mod eronat, plusul de inventar în sumă de ... lei, constatat la un magazin de vânzare a mărfurilor cu amănuntul, respectiv în debitul 371 "Mărfuri" prin creditul conturilor 378 „Diferențe de preț la mărfuri” și 4428 „TVA neexigibilă”.

În drept, potrivit Cap. 7 *Funcțiunea conturilor* din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, se precizează următoarele:

„ **Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.**

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor reprezentând aportul în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea mărfurilor aduse de la terți (357, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, animalelor și păsărilor și ambalajelor, vândute ca atare (301, 302, 303, 361, 381);
- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (345);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor constatate plus la inventar și a celor primite cu titlu gratuit (607, 758);
- valoarea adaosului comercial și taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în situația în care evidența mărfurilor se ține la preț cu amănuntul (378, 4428).”

Față de prevederile legale invocate mai sus, se reține că, plusurile de inventar constatate cu ocazia inventarierii se înregistrează în debitul contului 371 „Mărfuri” prin creditul contului 607 „Cheltuieli cu mărfurile”, astfel că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2007, cu suma de ... lei.

c) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată pentru un mijloc fix ieșit din patrimoniu

În fapt, în baza Contractului de leasing financiar nr. ... /...2005, SC X SRL ... a achiziționat un autoturism ..., la prețul de achiziție de ... lei.

Contractul de leasing nr. ... /...2005 a fost încheiat, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator și SC X SRL ..., în calitate de utilizator, pe o durată de 24 luni, ultima rată fiind în luna noiembrie 2007.

În luna noiembrie 2007, s-a încheiat Contractul de novație nr. ... /...2007, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator, SC X SRL ..., în calitate de vechi utilizator și d-nul R, în calitate de nou utilizator, având ca obiect *„preluarea, de către noul utilizator, a tuturor drepturilor și obligațiilor pe care vechiul utilizator și le-a asumat prin contractul de leasing”*.

În perioada decembrie 2005 - octombrie 2007, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei.

Deși, în baza contractului de novație, în luna noiembrie 2007 a fost scăzut din evidența contabilă autoturismul ..., societatea a continuat să înregistreze cheltuieli cu amortizarea pentru acest mijloc fix.

Astfel, în luna decembrie 2007, societatea a înregistrat, în mod nejustificat, cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei, pentru un mijloc fix care nu se mai afla în patrimoniul său.

În drept, art. 24 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) **este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;**

b) **are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;**

c) **are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]"**

De asemenea, potrivit art. 2 din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, se precizează:

“Capitalul imobilizat supus amortizării este reflectat în patrimoniul agenților economici prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că, se înregistrează cheltuieli cu amortizarea doar pentru capitalul imobilizat reflectat în patrimoniul societății comerciale, prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.

Întrucât, autoturismul ..., a fost scăzut din evidența contabilă în luna noiembrie 2007, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuiala cu amortizarea aferentă lunii decembrie 2007 în sumă de ... lei.

În anul 2008, a fost stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei, urmare neacordării dreptului de deducere pentru unele cheltuieli, astfel:

a) Cu privire la cheltuielile cu tichetele cadou

În fapt, în perioada mai 2008 - decembrie 2008, societatea a înregistrat, în contul 623.2 „Cheltuieli de protocol” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea tichetelor cadou aprovizionate de la SC E SRL

Aceste tichete cadou au fost acordate salariaților pe baza unor tabele nominale, dar contravaloarea acestora nu a fost inclusă în veniturile salariale ale acestora.

Organele de inspecție au tratat aceste cheltuieli, ca fiind cheltuieli sociale, pentru care au acordat deductibilitate în limita cotei de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, așa cum prevede art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere fondul de salarii realizat în anul 2008, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu tichetele cadou acordate salariaților.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, tichetele cadou acordate salariaților, au fost utilizate „în exclusivitate pentru campaniile de marketing, studiul pieții, promovarea de piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru reclamă și publicitate”;

În drept, art. 2 alin.(1) din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, prevede:

“Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”

Potrivit art. 21 alin.(2) lit. d) și lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

“Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]

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

[...]

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pieței, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii;”

De asemenea art. 21 alin.(3) lit. a) și lit. c) din aceeași lege precizează următoarele:

“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;

[...]

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Întră

sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor; grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, 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;”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri:

- cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, **în baza unui contract scris**;
- 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.

Se reține faptul că societatea contestatoare nu a prezentat contracte privind acțiunile de reclamă și publicitate și niciun alt document din care să rezulte efectuarea unor campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi.

Față de cele reținute, precum și urmare faptului că, tichetele cadou au fost acordate salariaților, pe baza unor tabele nominale, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu aceste tichete, în sumă de ... lei.

b) Cu privire la plusul de inventar înregistrat eronat în contabilitate

În fapt, în data de 26.01.2008, societatea contestatoare a înregistrat, în mod eronat, plusul de inventar în sumă de ... lei, constatat la un magazin de vânzare a mărfurilor cu amănuntul, respectiv în debitul 371 "Mărfuri" prin creditul conturilor 378 „Diferențe de preț la mărfuri” și 4428 „TVA neexigibilă”.

În drept, potrivit Cap. 7 *Funcțiunea conturilor* din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, se precizează următoarele:

„ **Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.**

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor reprezentând aportul în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea mărfurilor aduse de la terți (357, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, animalelor și păsărilor și ambalajelor, vândute ca atare (301, 302, 303, 361, 381);
- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (345);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor constatate plus la inventar și a celor primite cu titlu gratuit (607, 758);
- valoarea adaosului comercial și taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în situația în care evidența mărfurilor se ține la preț cu amănuntul (378, 4428).”

Față de prevederile legale invocate mai sus, se reține că, plusurile de inventar constatate cu ocazia inventarierii se înregistrează în debitul contului 371 „Mărfuri” prin creditul contului 607 „Cheltuieli cu mărfurile”, astfel că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod legal la majorarea profitului impozabil aferent anului 2008, cu suma de ... lei.

c) Cu privire la cheltuielile cu dobânzile

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza contractului de împrumut nr. ... /...2008, SC X SRL ..., în calitate de împrumutător, a acordat SC G SRL ..., în calitate de împrumutat, un

împrumut în sumă de ... lei, în vederea „*stingerii obligațiilor de plată ce revin împrumutatului*”.

În contractul de împrumut este prevăzut faptul că, „*împrumutatul va datora împrumutătorului o dobândă echivalentă cu nivelul dobânzii de referință a BNR, la care se adaugă un coeficient de corecție...*”.

Cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție au constatat că, în perioada august - decembrie 2008 SC X SRL ...:

- nu înregistra datorii către SC G SRL ...;
- nu a încasat dobânzile aferente împrumutului acordat;
- a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de ... lei aferente creditului obținut de la BCR

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobânzile aferente creditului obținut de la BCR ..., în sumă de ... lei, pe motiv că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul obținerii de venituri.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, dobânzile aferente creditelor contractate, reprezintă cheltuieli care, sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3.

In drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

„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.”

Totodată, art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

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

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. [...]”

In aplicarea art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 17 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza:

„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.”

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentand cota parte din cheltuieli de natura dobanzilor (pentru care nu s-a acordat drept de deducere) aferente împrumuturilor contractate de la banci de catre SC X SRL ..., împrumuturi din care cota parte, au fost acordate catre SC SC G SRL ..., fără să perceapă dobanda prevăzută în contract.

d) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată pentru 2 ATV-uri

În fapt, în perioada iulie - decembrie 2008, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, pentru 2 ATV-uri, în sumă totală de ... lei.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au consemnat faptul că, societatea comercială nu a prezentat documente din care să rezulte dacă aceste mijloace de transport au fost utilizate în scopul realizării de venituri, astfel că nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“Cheltuieli

(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.”

Totodata, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza:

„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.”

În condițiile în care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că, vehiculul tip ATV a fost utilizat în scopul realizării de venituri impozabile, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu acordă drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea acestui vehicul.

Se reține, de asemenea, faptul că, apararea contestației formulată prin contestație nu este relevantă și suficientă pentru a demonstra dacă vehiculul tip ATV a fost utilizat în scopul realizării de venituri impozabile.

În aceste condiții, se reține că, în mod legal, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea, în sumă de ... lei.

e) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată pentru un mijloc fix ieșit din patrimoniu

În fapt, în baza Contractului de leasing financiar nr. ... /...2005, SC X SRL ... a achiziționat un autoturism ..., la prețul de achiziție de ... lei.

Contractul de leasing nr. ... /...2005 a fost încheiat, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator și SC X SRL ..., în calitate de utilizator, pe o durată de 24 luni, ultima rată fiind în luna noiembrie 2007.

În luna noiembrie 2007, s-a încheiat Contractul de novăție nr. ... /...2007, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator, SC X SRL ..., în calitate de vechi utilizator și d-nul R, în calitate de nou utilizator, având ca obiect „preluarea, de către noul utilizator, a tuturor drepturilor și obligațiilor pe care vechiul utilizator și le-a asumat prin contractul de leasing”.

În perioada decembrie 2005 - octombrie 2007, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei.

Deși, în baza contractului de novație, în luna noiembrie 2007 a fost scăzut din evidența contabilă autoturismul ..., societatea a continuat să înregistreze cheltuieli cu amortizarea pentru acest mijloc fix.

Astfel, în perioada ianuarie – decembrie 2008, societatea a înregistrat, în mod nejustificat, cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei, pentru un mijloc fix care nu se mai afla în patrimoniul său.

În drept, art. 24 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]”

De asemenea, potrivit art. 2 din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, se precizează:

“Capitalul imobilizat supus amortizării este reflectat în patrimoniul agenților economici prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că, se înregistrează cheltuieli cu amortizarea doar pentru capitalul imobilizat reflectat în patrimoniul societății comerciale, prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.

Întrucât, autoturismul ..., a fost scăzut din evidența contabilă în luna noiembrie 2007, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuiela cu amortizarea aferentă perioadei ianuarie - decembrie 2008, în sumă de ... lei.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au majorat masa profitului impozabil, aferent anului 2008, cu suma de ... lei, pentru care au calculat, suplimentar, **impozit pe profit** în sumă de ... lei.

În trimestrul I 2009, a fost stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei, urmare neacordării dreptului de deducere pentru unele cheltuieli, astfel:

a) Cu privire la cheltuielile cu tichetele cadou

În fapt, în perioada ianuarie 2009 - martie 2009, societatea a înregistrat, în contul 623.2 „Cheltuieli de protocol” suma de ... lei, reprezentând contravaloarea tichetelor cadou aprovizionate de la SC E SRL

Aceste tichete cadou au fost acordate salariaților pe baza unor tabele nominale, dar contravaloarea acestora nu a fost inclusă în veniturile salariale ale acestora.

Organele de inspecție au tratat aceste cheltuieli, ca fiind cheltuieli sociale, pentru care au acordat deductibilitate în limita cotei de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, așa cum prevede art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere fondul de salarii realizat în trimestrul I 2009, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu tichetele cadou acordate salariaților.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, tichetele cadou acordate salariaților, au fost utilizate *„în exclusivitate pentru campaniile de marketing, studiul pieții, promovarea de piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru reclamă și publicitate”*;

În drept, art. 2 alin.(1) din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, prevede:

“Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”

Potrivit art. 21 alin.(2) lit. d) și lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

**“Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:
[...]**

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

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pieței, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la târguri și expoziții, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii;”

De asemenea art. 21 alin.(3) lit. a) și lit. c) din aceeași lege precizează următoarele:

“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;
[...]

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Întră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități sau unități aflate în administrarea contribuabililor; grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, precum și pentru școlile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților, costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, 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;”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri:

- cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, **în baza unui contract scris**;
- 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.

Se reține faptul că societatea contestatoare nu a prezentat contracte privind acțiunile de reclamă și publicitate și niciun alt document din care să rezulte efectuarea unor campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi.

Față de cele reținute, precum și urmare faptului că, tichetele cadou au fost acordate salariaților, pe baza unor tabele nominale, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu aceste tichete, în sumă de ... lei.

b) Cu privire la cheltuielile cu dobânzile

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza contractului de împrumut nr. ... /...2008, SC X SRL ..., în calitate de împrumutător, a acordat SC G SRL ..., în calitate de împrumutat, un împrumut în sumă de ... lei, în vederea „*stingerii obligațiilor de plată ce revin împrumutatului*”.

În contractul de împrumut este prevăzut faptul că, „*împrumutatul va datora împrumutătorului o dobândă echivalentă cu nivelul dobânzii de referință a BNR, la care se adaugă un coeficient de corecție...*”.

Cu ocazia efectuării controlului, organele de inspecție au constatat că, în perioada ianuarie - martie 2008 SC X SRL ...:

- nu înregistra datorii către SC G SRL ...;
- nu a încasat dobânzile aferente împrumutului acordat;
- a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de ... lei, aferente creditului obținut de la BCR

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu dobânzile aferente

creditului obținut de la BCR ..., în sumă de ... lei, pe motiv că aceste cheltuieli nu sunt efectuate în scopul obținerii de venituri.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, dobânzile aferente creditelor contractate, reprezintă cheltuieli care, sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3.

In drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

„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.”

Totodată, art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

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

(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. [...]

În aplicarea art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 17 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizează:

„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.”

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, în mod legal, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, reprezentând cota parte din cheltuieli de natura dobanzilor (pentru care nu s-a acordat drept de deducere) aferente împrumuturilor contractate de la banci de către SC X SRL ..., împrumuturi din care cota parte, au fost acordate către SC G SRL ..., fără să perceapă dobânda prevăzută în

contract.

c) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată pentru 2 ATV-uri

În fapt, în perioada ianuarie - martie 2009, societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, pentru 2 ATV-uri, în sumă totală de ... lei.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de control au consemnat faptul că, societatea comercială nu a prezentat documente din care să rezulte dacă aceste mijloace de transport au fost utilizate în scopul realizării de venituri, astfel că nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă de ... lei, invocând prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“Cheltuieli

(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.”

Totodata, pct. 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, precizeaza:

„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.”

In conditiile in care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca, vehicul tip ATV a fost utilizat in scopul realizarii de venituri impozabile, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie nu acordat drept de deducere pentru cheltuiala cu amortizarea acestui vehicul.

Se retine, de asemenea, faptul ca, apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru ca sa demonstreze daca vehiculul tip ATV a fost utilizat în scopul realizării de venituri impozabile.

In aceste conditii, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea, în sumă de ... lei.

d) Cu privire la cheltuielile cu amortizarea calculată pentru un mijloc fix ieșit din patrimoniu

În fapt, în baza Contractului de leasing financiar nr. ... /...2005, SC X SRL ... a achiziționat un autoturism ..., la prețul de achiziție de ... lei.

Contractul de leasing nr. ... /...2005 a fost încheiat, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator și SC X SRL ..., în calitate de utilizator, pe o durată de 24 luni, ultima rată fiind în luna noiembrie 2007.

În luna noiembrie 2007, s-a încheiat Contractul de novație nr. ... /...2007, între SC R IFN SA, în calitate de finanțator, SC X SRL ..., în calitate de vechi utilizator și d-nul R, în calitate de nou utilizator, având ca obiect *„preluarea, de către noul utilizator, a tuturor drepturilor și obligațiilor pe care vechiul utilizator și le-a asumat prin contractul de leasing”*.

În perioada decembrie 2005 - octombrie 2007, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei.

Deși, în baza contractului de novație, în luna noiembrie 2007 a fost scăzut din evidența contabilă autoturismul ..., societatea a continuat să înregistreze cheltuieli cu amortizarea pentru acest mijloc fix.

Astfel, în perioada ianuarie - martie 2009, societatea comercială a calculat și înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de ... lei, pentru un mijloc fix care nu se mai afla în patrimoniul său.

În drept, art. 24 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]”

De asemenea, potrivit art. 2 din Legea nr. 15/1994, republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, se precizează:

“Capitalul imobilizat supus amortizării este reflectat în patrimoniul agenților economici prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că, se înregistrează cheltuieli cu amortizarea doar pentru capitalul imobilizat reflectat în patrimoniul societății comerciale, prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.

Întrucât, autoturismul ..., a fost scăzut din evidența contabilă în luna noiembrie 2007, organele de inspecție fiscală au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuiala cu amortizarea aferentă perioadei ianuarie – martie 2009, în sumă de ... lei.

Urmare neacordării dreptului de deducere a cheltuielilor menționate mai sus, organele de inspecție au stabilit, un profit impozabil, aferent trimestrului I 2009, în sumă de ... lei pentru care au calculat, suplimentar, impozit pe profit în sumă de ... lei.

Cu privire la cheltuielile reprezentând contravaloarea tâmplăriei PVC cu geam termopan achiziționată pentru amenajarea și modernizarea spațiilor comerciale aflate în proprietatea societății.

În fapt, în perioada septembrie 2008 - februarie 2009, societatea a înregistrat în contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” suma de totală de ... lei, reprezentând contravaloarea tâmplăriei PVC cu geam termopan achiziționată pentru amenajarea și modernizarea spațiilor comerciale aflate în proprietatea sa.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, motivând că, aceste cheltuieli au fost efectuate pentru modernizarea spațiilor comerciale proprii, având drept scop îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali precum și la creșterea gradului de ambient și confort ale acestora, astfel că, aceste cheltuieli urmează să fie recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

In drept, art. 4 lit. d) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicată, prevede urmatoarele:

“Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.”

Pct.7, lit. d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicată, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 909/1997, stipulează urmatoarele:

“Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art. 4 din lege, astfel:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării acestora, și care majorează valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cheltuielile efectuate la mijloacele fixe în scopul modernizării acestora trebuie să aibă următoarele efecte:

- să îmbunătățească efectiv performanțele mijloacelor fixe față de parametrii funcționali stabiliți inițial;**
- să asigure obținerea de venituri suplimentare față de cele realizate cu mijloacele fixe inițiale.**

Pentru clădiri și construcții, lucrările de modernizare trebuie să aibă ca efect sporirea gradului de confort și ambient.”

Totodata, art. 24 alin. (1), alin. (3) lit. d) și alin. 11 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, prevede:

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix;[...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;[...]"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, organele de inspecție au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând contravaloarea tâmplăriei PVC cu geam termopan achiziționată pentru amenajarea și modernizarea spațiilor comerciale aflate în proprietatea societății.

Urmare acestui fapt, organele de inspecție au procedat la majorarea bazei de impunere, cu suma de ... lei și au calculat, suplimentar, **impozit pe profit** în sumă de ... lei.

Față de cele arătate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozitul pe profit în sumă totală de ... lei aferent perioadei, septembrie 2006 - martie 2009.

In ceea ce priveste suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, se reține că, stabilirea de majorări aferente acestui impozit, in sarcina contestatoarei, reprezintă o măsură accesorie in raport cu debitul.

Deoarece, in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor, societatea comercială datorează si suma de ... lei, cu titlu de majorari aferente, în conformitate cu prevederile art. 115 si art.116 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

Organele de inspecție fiscală a stabilit, suplimentar, în sarcina societății contestatoare, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente de ... lei, astfel:

a) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol

În fapt, s-a constatat faptul că, în anii fiscali: 2006, 2007 și 2008, societatea comercială nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol.

În drept, art. 128 alin. (8) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

„Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”

Aceasta se coroborează cu prevederile pct. 11 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de protocol nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal.”

Art. 21 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“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;”

Față de cele arătate mai sus, se reține că societatea contestatoare avea obligația să colecteze taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol care depășesc 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.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de cazare

În fapt, în luna septembrie 2007, societatea comercială a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe baza facturii nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL ..., reprezentând contravaloare servicii cazare.

Întrucât, societatea nu a prezentat ordine de deplasare pentru persoanele cazate precum și datorită faptului că, factura respectivă nu conține elementele referitoare la numele delegatului și perioada de

cazare, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motivând că, aceste servicii nu sunt destinate utilizării pentru realizarea de operațiuni taxabile.

În drept, potrivit art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

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

a) operațiuni taxabile;”

Nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, motivația contestatoarei referitoare la faptul că, serviciile de cazare au fost facturate pentru 2 salariați trimiși în delegație pe baza ordinelor de deplasare nr. ... și .../...2007, întrucât deplasarea acestora s-a efectuat într-o perioadă ulterioară datei la care a fost emisă și înregistrată factura fiscală nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL ...

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că, organele de inspecție au procedat, în mod legal, la neacordarea dreptului de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, înscrisă în factura fiscală nr. ... /...2007, emisă de SC A SRL

c) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării a 2 ATV-uri

În fapt, în luna iunie 2008, societatea comercială a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă bunurilor achiziționate (2 ATV-uri) pe baza facturii nr. .../...2008, emisă de SC M SRL

Întrucât, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că, aceste bunuri au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a), alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;[...]

(4) De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestări de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1);

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țară.”

Având în vedere constatările organelor de inspecție precum și prevederile legale invocate mai sus, se reține ca, în mod legal, nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, întrucât, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor de bunuri și servicii este deductibilă doar dacă acestea sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

d) Cu privire la taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării unor materiale de construcții

În fapt, în luna aprilie 2009, societatea comercială a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei aferentă materialelor de construcții achiziționate pe baza facturii nr. .../...2009, emisă de SC P SA

Întrucât, societatea nu a prezentat situație de lucrări din care să rezulte scopul utilizării materialelor de construcții, organele de inspecție au solicitat, administratorului societății, explicații scrise în acest sens.

Prin nota explicativă, administratorului societății a precizat faptul că, SC P SA ... a întocmit factura, în mod eronat, către SC X SRL ..., întrucât materialele aparțin SC G SRL

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a), alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă; [...]

(4) De asemenea, se acordă oricărei persoane impozabile, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (3), dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării pentru realizarea următoarelor operațiuni:

a) livrări de bunuri și/sau prestații de servicii scutite de taxa pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1);

b) operațiuni rezultând din activități economice, pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, dacă taxa pe valoarea adăugată ar fi deductibilă, în cazul în care operațiunea s-ar desfășura în țară.”

Având în vedere constatările organelor de inspecție precum și prevederile legale invocate mai sus, se reține că, în mod legal, nu s-a acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, întrucât, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor de bunuri și servicii este deductibilă doar dacă acestea sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni taxabile.

Față de cele arătate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, aferentă perioadei supusă controlului.

In ceea ce priveste suma de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se retine că, stabilirea de majorări aferente acestei taxe, in sarcina contestatoarei, reprezintă o masură accesorie in raport cu debitul.

Deoarece, in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor, societatea comercială datorează si suma de ... lei, cu titlu de majorari aferente, în conformitate cu prevederile art. 115 si art.116 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

3. Cu privire la vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate

Din verificarea efectuată s-a constatat că, în perioada: ianuarie 2007- aprilie 2009, societatea comercială nu a calculat, înregistrat și declarat. vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate în sumă totală de ... lei, deși, a avut un numar de, peste 50 angajați cu contract individual de muncă.

Întrucât, în perioada: aprilie 2007 - aprilie 2009, societatea s-a aprovizionat cu materiale consumabile în valoare de ... lei de la Cooperativa Z ..., unitate protejată, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, obligație de plată în sumă de ... lei (... – ...), reprezentând, vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

In drept, art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, prevede:

„(1) Persoanele cu handicap pot fi încadrate în muncă conform pregătirii lor profesionale și capacității de muncă, atestate prin certificatul de încadrare în grad de handicap, emis de comisiile de evaluare de la nivel județean sau al sectoarelor municipiului București.

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

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

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

b) să achiziționeze produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat în condițiile prevăzute la lit. a).[...].”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că societatea contestatoare avea obligația de a calcula și de a vira lunar către bugetul de stat, obligații calculate prin înmulțirea unei sume reprezentând 50% din salariul minim brut pe țară cu numărul de locuri de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap, întrucât :

- nu a angajat persoane cu handicap ;
- nu a achiziționat produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta că societatea nu a virat, integral, la bugetul de stat sumele datorate în condițiile art. 78 din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei, obligații către bugetul statului constând în vărsamintele de la persoane juridice pentru persoane cu handicap în sumă de ... lei, astfel că, se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere.

In ceea ce privește majorările de întârziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoane cu handicap, în suma de ... lei, se reține că, societatea nu aduce niciun fel de argumente privind quantumul acestora, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, baza de calcul a acestora, numărul de zile întârziere și cota aplicată.

În consecință, față de cele reținute, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept, potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se propune:

Respingerea contestației formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009** emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - vărsăminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate,
- ... lei - majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,