



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală  
Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , .X., CP 050741  
Tel : + 021 319 97 54  
Fax : + 021 336.85.48  
Email:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

### **DECIZIA nr. 45 din 2015**

privind soluționarea contestației formulată de

**S.C. .X. S.R.L.**

înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor  
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală  
sub nr.A\_SLP 23/07.01.2015

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./29.12.2014, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr..X./A\_SLP/07.01.2015 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul în comuna .X. clădirea .X. județul .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-VN .X./17.10.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014.

S.C. .X. S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-VN .X./17.10.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. și exonerarea de la plata sumei de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată.

Întrucât prin contestație, S.C. .X. S.R.L. aduce argumente și cu privire la cheltuielile cu care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu suma de .X. lei, fără însă a preciza că înțelege să conteste și Dispoziția

privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014, în exercitarea rolului activ, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr..X./A\_SLP/29.01.2015 a solicitat contestatarii să precizeze dacă înțelege să conteste și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014.

Astfel, prin adresa nr..X./A\_SLP/09.02.2015, societatea a precizat că *„arătăm în mod expres că prin contestația formulată și depusă de societate am înțeles să contestăm inclusiv Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014”*.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-VN .X./17.10.2014 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014 au fost comunicate societății în data de **04.11.2014**, potrivit semnăturii și ștampilei societății aplicată pe confirmarea de primire a adresei de comunicare a actelor administrative fiscale contestate, aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată în registrul de corespondență al Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. în data de **05.12.2014**, conform borderoului de primire corespondență al respectivei instituții, aflat în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L.

**I.** Prin contestația formulată, societatea solicită desființarea integrală a actelor administrative fiscale contestate pentru următoarele motive :

**A.1** Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de .X. lei aferent penalităților calculate de S.C. .X. S.A., societatea susține că a încheiat cu respectiva societate, contractul de vânzare-cumpărare din 01.04.2011 și actul adițional din data de 11.04.2011 prin care s-au prevăzut cantități minime de vânzare de către S.C. .X. S.R.L. pentru anul 2011, nerespectarea clauzelor ducând la calcularea și perceperea de penalități.

Astfel, în baza acestui contract, .X. S.A. a emis factura seria UPJ nr..X./29.02.2012 în valoare de .X. lei reprezentând penalități de întârziere calculate pentru cantitățile nelivrate în anul 2011 din culpa contestatarii.

Societatea susține că, deși anexa aferentă facturii seria UPJ nr..X./29.02.2012 era eronată, penalitățile erau reale și datorate de S.C. .X. S.R.L. către partenerul S.C. .X. S.A., conform documentelor anexate, deci deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2011, iar impozitul pe profit în sumă de .X. lei și accesoriile aferente nu sunt datorate.

**A.2** Referitor la diminuarea pierderii fiscale înregistrate în anul 2013 de recuperat în anii următori cu suma de .X. lei, contestatara susține :

- a încheiat 3 contracte cu **S.C. .X. S.R.L.** la data de 03.01.2013 având ca obiect „*conceperea strategiei de marketing cu privire la produsele clientului, furnizarea de studii de piață privind produsele clientului, desfășurarea de activități de promovare la punctele de vânzare, participarea la târguri, expoziții și alte tipuri de evenimente în vederea promovării imaginii, mărcii și produselor clientului*”.

Contestatara consideră că aceste cheltuieli aferente serviciilor efectuate de S.C. .X. S.R.L. au fost refacturate în proporție de 100 %, respectiv serviciile .X., conform facturii nr..X./31.X./31.12.2013 și în proporție de 50 % celelalte servicii conform contractelor încheiate cu S.C. .X. S.A. pentru divizia retail-franciză .X. și S.C. .X. S.A.

Toate facturile fiscale emise au fost înregistrate în mod corespunzător în evidența contabilă a societății, drept urmare cheltuiala este în scopul realizării de venituri, fiind deductibilă fiscal, conform art.21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare referitoare la cheltuielile de reclamă și publicitate.

- a încheiat contractul de prestări servicii .X.din 01.04.2013 cu **S.C. .X. S.R.L.** de promovare a produselor premium din portofoliul S.C. .X. S.R.L. și intermediere/cooperare parteneri în vederea dezvoltării portofoliului și creșterii vânzărilor, invocând în susținere prevederile art.21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- a încheiat contractul de prestări servicii FN/01.03.2013 cu **S.C. .X. S.R.L.** și susține că serviciile de promovare derulate s-au reflectat în rezultatele economice ale partenerilor fiind impozitate corespunzător la parteneri, ceea ce încalcă principiile fiscale promovate în Uniunea Europeană.

- referitor la contractele încheiate cu **S.C. .X. S.R.L. și cu .X. S.R.L.**, contestatara susține că acestea au fost încheiate pentru întreținerea serverelor și bazelor de date, pe de o parte și pe de altă parte pentru actualizarea aplicațiilor și documentelor.

În acest context, înregistrarea în categoria imobilizărilor corporale și necorporale, sau obiecte de inventar aparținând beneficiarei, nu este

necesară, fiind suficient accesul/acceptul de conectare, serviciu care este inclus în pachetul de servicii integrate Oracle Applications oferit.

Contestatară arată că, în baza contractului încheiat cu .X. S.R.L. au fost prestate numai servicii de mentenanță echipamente IT și editare programe pentru obținerea de rapoarte manageriale, activități ce nu sunt derulate de S.C. .X.S.R.L.

- referitor la contractul încheiat cu **S.C. .X. S.R.L.** la data de 01.09.2013, societatea arată că avea la acea dată un număr insuficient de angajați, respectiv 14-16 persoane/lună, respectiv .X. ore/lună, deci majoritatea cu norma redusă, echivalent a 2-4 persoane cu norma întreagă de 8 ore.

Societatea susține că serviciile contractate erau absolut necesare, în condițiile în care deține puncte de lucru, coordonează activitatea de distribuție la nivel național pentru produsele din portofoliu gestionat și în plus, se ocupa de organizarea/managementul activităților agricole presupuse de cultivarea viței de vie/obținerea și vânzarea producției obținute (activități complexe și multiple care presupun mobilizarea/utilizarea unor competențe și abilități profesionale la nivel mediu și superior).

Contestatară susține că necesitatea apelării la astfel de servicii se determina în funcție de volumul și diversitatea activității, în funcție de numărul de persoane angajate și nu în funcție de profitabilitatea obținută și menționează că în lunile premergătoare contractului încheiat cu S.C. .X. S.R.L. avea un număr suficient de persoane cu norma întreagă, cu care reușea să desfășoare activitatea, iar după această dată, a fost obligată să apeleze la aceste servicii externe.

Totodată, susține că serviciile prestate potrivit contractului încheiat cu S.C. .X. S.R.L. nu se suprapun cu serviciile logistice prestate potrivit contractului nr..X./01.03.2013 încheiat cu S.C. .X. S.R.L. care a prestat servicii brute (transport, depozitare, manipulare, recepție, mixare, livare, aprovizionare) și niciodată servicii tehnice și de management, cum ar fi consultanță sau audit, așa cum se menționează prin Raportul de inspecție fiscală.

Contestatară arată că detaliile cu privire la cheltuielile aferente contractelor încheiate cu S.C. .X. S.R.L. au fost prezentate în punctul de vedere formulat de societate.

Societatea mai susține că nu a fost informată asupra concluziilor preliminare ale inspecției fiscale, pe parcursul inspecției fiscale.

Sintetizând, S.C. .X. S.R.L. consideră că toate cheltuielile cu materialele și cu serviciile efectuate în perioada verificată sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, deci sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

**B.** Referitor la TVA în sumă de .X. lei aferentă bazei de calcul în sumă de .X. lei, contestatara consideră valabile pentru justificarea TVA aferentă, aceleași considerente care au fost prezentate în justificarea deductibilității fiscale a cheltuielilor, prezentate la capitolul impozit pe profit.

Referitor la TVA aferentă achizițiilor de motorină, butași, spalieri, folosiți la reconversia plantației de viță de vie, contestatara susține că aceste operațiuni se încadrează în prevederile art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea fiind necesare reconversiei plantației deținute de societate, efectiv derulate, susținute de documente (facturi, contracte, anexe, etc.) și înregistrate în documentele contabile.

Societatea arată că, obiectivul activităților de mai sus a fost realizat, plantația intrând pe rod începând cu anul 2013, prin urmare TVA aferentă achizițiilor de motorină, butași și spalieri este deductibilă, invocând în susținere prevederile art.126 alin.1 lit.d), art.127 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, S.C. .X. S.R.L. solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-VN.X./17.10.2014 pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii.

**II.** Urmare inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, prin care au fost verificate :

- impozitul pe profit aferent perioadei 01.07.2009 - 31.12.2013,
- taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.07.2009 - 31.03.2014.

### **Impozit pe profit**

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a obținut în anii 2012 și 2013, venituri din comercializarea cu ridicata a vinurilor și distilatelor pe bază de vin preparate de S.C. .X. S.A. CUI .X. a băuturilor nealcoolice și apei minerale .X. , produse și comercializate de către S.C. .X. S.A. CUI .X. .

Comercializarea acestor produse livrate de furnizorii S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A. s-a efectuat în perioada 2011-2013, cu precădere către următorii clienți : în anul 2012 către S.C. .X. S.R.L. CUI .X. , în anul 2013 către S.C. .X. S.R.L. CUI .X. .

S-a mai constatat că, produsele comercializate clienților mai sus

menționați au fost livrate de către aceștia marilor retaileri, cum ar fi XXXXX ROMANIA, sau unor societăți comerciale care distribuie aceste produse micilor retaileri.

**A.** Față de impozitul pe profit în sumă de .X. lei calculat, declarat și virat de societate pentru anul **2011**, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna decembrie 2011 societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, contravaloarea facturii UPJ nr..X./29.02.2012 emisă de către S.C. .X. S.A. în sumă de .X. lei reprezentând penalități „conform contractului de vânzare-cumpărare din data de 01.04.2011”.

Astfel, S.C. .X. S.A. a achiziționat în anul 2011 de la contestatară, vinuri ambalate în .X. bucăți bag in box-uri de 10 litri, cu .X. bucăți mai puține decât cele contractate, fiind calculată o penalitate de 1,92 lei/litru pentru cantitățile contractate și nelivrate.

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală a 24 fișe de magazie la vinurile ambalate în bag in bax-uri achiziționate și livrate de către contestatară, centralizate prin „Situția centralizatoare a aprovizionării și desfacerii vinurilor ambalate in bag in bax-uri de 10 litri” a rezultat că livrările de vin ambalat în bag in box-uri de 10 litri către S.C. .X. S.A. au însumat .X. bucăți și nu .X. bucăți.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la sfârșitul perioadei verificate, S.C. .X. S.R.L. deținea în stoc un număr de .X. bag in bax-uri a 10 litri, pe care ar fi avut posibilitatea să le livreze, dar nu le-a livrat.

Totodată, s-a constatat că între situația mai sus menționată și cea prezentată prin anexa la factura UPJ nr..X./29.02.2012 există diferențe semnificative, atât în ceea ce privește sortimentele, cât și în ceea ce privește cantitățile pe care S.C. .X. SRL le-a livrat și cele pe care S.C. .X. S.A. declară că le-a recepționat, ceea ce demonstrează că, baza de calcul a penalităților pretinse de către S.C. .X. S.A. este nereală, cu consecința faptului că penalizările înscrise în factura nr..X./29.02.2012 nu sunt datorate de contestatară și ca atare, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin înregistrarea la cheltuieli deductibile fiscal a sumei de .X. lei, societatea a încălcat prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, creanță exigibilă la 25.04.2012.

Aferent acestei sume au fost calculate accesorii în baza prevederilor art.119 alin.1, art.120 alin.7 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, pe perioada 26.04.2012 - 22.09.2014.

**B.** Față de pierderea din exploatare de .X. lei și pierderea fiscală pentru anul de raportare **2013** de recuperat în anii următori în sumă de .X. lei, declarate de societate, din analiza comparativă a activității desfășurate în anii 2012 și 2013, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe :

Cifra de afaceri din vânzarea mărfurilor realizată în anul 2012 a fost de .X. lei, compusă din : vânzarea vinurilor .X. lei și vânzarea bauturilor alcoolice .X. lei, cheltuielile înregistrate cu mărfurile fiind în sumă de .X. lei compusă din cheltuieli cu vinuri .X. lei și cheltuieli cu băuturile alcoolice .X. lei.

Cifra de afaceri din vânzarea mărfurilor realizată în anul 2013 a fost de .X. lei, compusă din vânzarea vinurilor .X. lei, vânzarea bauturilor alcoolice .X. lei și din vânzarea apei minerale și a băuturilor nealcoolice .X. lei, cheltuielile înregistrate cu mărfurile fiind în suma de .X. lei, compusă din cheltuieli cu vinurile .X. lei cu băuturile alcoolice .X. lei și cu băuturile nealcoolice .X. , cu precizarea că veniturile și cheltuielile cu mărfurile sunt nete, excluse fiind sconturile și reducerile acordate.

Deși s-a remarcat o creștere semnificativă, cu .X. % a cifrei de afaceri din vânzarea mărfurilor în anul 2013 față de anul 2012, care a avut loc pe seama creșterii volumului vânzărilor la produsele comercializate în anul 2012, precum și datorită introducerii în anul 2013 în portofoliul produselor comercializate și a băuturilor nealcoolice, creștere a cifrei de afaceri din vânzarea mărfurilor care ar fi trebuit să conducă la o creștere a rezultatului din exploatare (care în anul 2012 a fost de .X. lei profit) totuși în anul 2013 contribuabilul a înregistrat o pierdere din exploatare de .X. lei.

Această pierdere a fost înregistrată din cauza faptului că, veniturile obținute din vânzarea băuturilor alcoolice și nealcoolice sunt mai mici cu .X. lei decât cheltuielile cu procurarea acestor mărfuri, dar în principal datorită creșterii volumului unor categorii de cheltuieli și apariția unor categorii noi de cheltuieli, după cum urmează : alte cheltuieli cu servicii executate, cu transportul de bunuri și personal, cheltuieli cu reclama, cheltuieli de protocol, cheltuieli nedeductibile cu TVA, cheltuielile cu întreținerea și reparațiile.

S-a mai constatat că, începând cu anul 2013 serviciile de logistică (depozitare, mixare baxuri și creare de paleți eterogeni, paletizare, infoliere paleți și formarea partizilor de mărfuri pe sortimente) pentru principalul client S.C. .X. S.R.L. și transportul mărfurilor livrate s-a făcut de către S.C. .X. S.R.L, CUI .X. , pe cheltuiala contestatarei, în cele mai multe cazuri marfa fiind transportată direct până la clienții S.C. .X. S.R.L.

Din analiza deductibilității cheltuielilor înregistrate în anul fiscal 2013, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte :

1. Societatea contestatară a încheiat cu S.C. .X. S.A și cu S.C. .X. S.A., în calitate de beneficiari, două contracte de prestări servicii nr.X/03.01.2013 și respectiv nr.X/03.01.2013, care conțin următoarele prevederi :

- obiectul contractelor consta în *“furnizarea, în mod direct și/sau prin terți de servicii de promovare și publicitate pentru produsele din portofoliul beneficiarului, în conformitate cu principiile de afaceri ale beneficiarului”*,

- bugetele maximale ale acestor contracte sunt de .X. lei și respectiv .X. lei,

- cheltuielile din cadrul bugetelor stabilite vor fi suportate în proporție de 50/50% de către furnizor și beneficiari,

- în cazul depășirii bugetelor de către furnizor, respectiv S.C. .X. S.R.L., fără acordul beneficiarilor, furnizorul va suporta în întregime valoarea cu care s-au depășit bugetele convenite,

- obligațiile furnizorului constau în :

a) să comunice beneficiarilor orice probleme ivite în derularea unor proiecte/servicii;

b) să informeze beneficiarii de oportunități de promovare, evenimente, lansări, precum și modalitatea de realizare a acestora,

c) să informeze beneficiarii cu privire la orice cheltuieli necesare fiecărui proiect în parte.

Analizând clauzele acestor contracte, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele :

-prestările de servicii la care se obligă furnizorul sunt efectuate strict în beneficiul produselor/mărcilor din portofoliul beneficiarilor,

-furnizorul - contestatară își asuma preluarea în mod benevol a jumătate din cheltuielile care se încadrează în bugetul convenit și în totalitate a cheltuielilor care depășesc aceste bugete,

- cheltuielile furnizorului în cadrul acestor contracte sunt efectuate în beneficiul valorii de piață a mărcilor deținute de către beneficiari, deci în beneficiul veniturilor impozabile prezente și viitoare ale S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A.

1. a. Referitor la modul de derulare a acestor contracte în anul 2013 s-a constatat că în scopul onorării acestor contracte, contestatară a încheiat și a derulat o serie de contracte cu diverși furnizori, după cum urmează :

- trei contracte de consultanță de marketing cu S.C. .X. S.R.L. având ca obiect promovarea mărcilor și a produselor comercializate de către S.C. .X. SRL, respectiv un contract pentru promovarea băuturilor spirtoase, un contract pentru promovarea apelor minerale .X. și a băuturilor răcoritoare



produse la .X. și un contract pentru promovarea vinurilor și a băuturii spirtoase pe baza de distilat din vin .X. produse de către S.C. .X. S.A.

Conform anexelor facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., produsele și serviciile prestate sau intermediare, puse la dispoziție de către acesta au avut ca obiect promovarea mărcilor de vinuri și distilate din vin ale S.C. .X. S.A, mărci cum ar fi "", "X", "X", "X", "X" ale mărcilor de bauturi spirtoase aparținând S.C. .X. S.A. cum ar fi "X", "X", "X", "X", "X " ale mărcilor de ape minerale și băuturi răcoritoare X, X, X și X.

Aceste mărci sunt înregistrate la Oficiul de Stat pentru Invenții și Mărci, titulari fiind S.C. .X. S.A și S.C. .X. S.A.

S-a constatat că dintre produsele și prestările de servicii efectuate de către S.C. .X. S.R.L. fac parte :

- achiziționarea și distribuirea de produse inscripționate cu siglele, logo-urile și denumirile mărcilor care fac obiectul contractelor, cum ar fi tricouri, șepci, scrumiere, pahare, afișe, flayere, pliante, pungii, stikere, postere,
- organizarea de evenimente pentru promovarea mărcilor care fac obiectul contractelor arătate mai sus,
- activități de sampling (degustări) în diverse locații, ale produselor (mărcilor) care fac obiectul contractelor arătate mai sus,
- difuzare de spoturi publicitare în mass-media având ca subiect mărcile care fac obiectul contractelor arătate mai sus,
- publicitate în reviste.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că suma totală a prestațiilor S.C. .X. S.R.L. vizând promovarea mărcilor aparținând S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A. a fost de .X. lei.

Având în vedere următoarele aspecte :

- activitățile de promovare desfășurate de S.C. .X. S.R.L. în baza contractelor cu contestatara au fost făcute în beneficiul mărcilor (brandurilor) deținute de către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., aceste branduri câștigând sau menținându-și valoarea în urma acțiunilor de reclamă și promovare,
- în anii anteriori anului 2013, când s-au derulat contractele menționate mai sus, contestatara nu a efectuat și nu a achiziționat prestări de servicii vizând acțiuni de promovare ale mărcilor mai sus menționate,
- furnizorii acestor produse, care sunt și deținătorii acestor mărci, nu au creat contestatara niciun avantaj prin prețurile practicate.

Din situația comparativă între prețurile unor produse reprezentative ca pondere practicate de către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A. în anii 2012 și 2013, rezultă că în relația cu contestatara, furnizorii au practicat în anul 2013, prețuri în general semnificativ mai mari decât cele practicate în anul 2012, când mărcile comercializate nu au beneficiat de serviciile de promovare și reclamă achiziționate de către contestatară.

- în lunile decembrie 2012 și februarie 2014, contestatara a refacturat către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., o parte din valoarea de achiziție de la S.C. .X. S.R.L. a prestărilor de servicii de reclamă și publicitate pentru mărcile deținute de către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., după cum urmează :

- cu factura nr..X. /28.02.2014 - .X. lei și TVA în suma de .X. lei către S.C. .X. S.A.,

- cu factura nr..X. /28.02.2014 - .X. lei și TVA în sumă de .X. lei către S.C. .X. S.A.,

- cu factura nr..X. /31.12.2013 - .X. lei și TVA de .X. lei.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că, aceste cheltuieli cu prestările de servicii achiziționate de la S.C. .X. S.R.L. pentru promovarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, astfel că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

Astfel, prin înregistrarea în categoria cheltuielilor deductibile fiscal a contravalorii serviciilor prestate de către S.C. .X. S.R.L. au fost încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu suma de .X. lei (.X. lei - .X. lei - .X. lei - .X. lei).

**1.b.** Contestatara a încheiat la 01.04.2013, contractul nr..X. cu S.C. .X. S.R.L. CUI .X. având ca obiect promovarea pe piață a produselor din categoria premium a vinurilor produse de către S.C. .X. S.A., care au constat, așa cum rezultă din anexele la facturile emise de S.C. .X. S.R.L., în prezentări și degustări de vinuri, în diverse locații ale unor firme care nu sunt clienții direcți ai contestatarei, organizarea și/sau participarea la evenimente organizate în locații de felul celor arătate mai sus, campanii de promovare a vinurilor premium în new media, platforme de socializare, site-uri și altele.

Conform facturilor înscrise în *“Situația achizițiilor de la S.C. .X. S.R.L. a serviciilor de promovare și publicitate pentru mărcile de vinuri din categoria premium produse de S.C. .X. S.A.”*, valoarea totală a acestor prestații în anul 2013 a fost de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au apreciat că respectivele cheltuieli cu prestările de servicii achiziționate de la S.C. .X. S.R.L. pentru promovarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, astfel că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la nivelul contestatarei.

În concluzie, prin înregistrarea în categoria cheltuielilor deductibile fiscal a contravalorii serviciilor prestate de către S.C. .X. S.R.L. au fost încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu suma de .X. lei.

2. Contestatară, în calitate de furnizor a încheiat contractul FN/01.03.2013 cu cumpărătorul S.C. .X. S.R.L. care are ca obiect prestarea de către acesta de servicii de mercantizare pentru contestatară, constând în :

- aranjarea produselor și a materialelor publicitare;
- asigurarea de servicii de promovare a produselor comercializate;
- vizitarea zilnică a locațiilor în care sunt comercializate produsele;
- instruirea clienților pentru o cât mai bună cunoaștere a produselor;
- implementarea promoțiilor lunare, la locații aparținând următoarelor societăți key account (clienți principali) ai S.C. .X. S.R.L. : .X. S.R.L, .X. S.R.L, X Romania S.A., Romania X S.A., X S.A, X Romania S.R.L, X Romania S.R.L, X S.R.L, X S.R.L, X S.R.L, X Romania S.A, X S.R.L, X S.E.L., X S,A.

S-a constatat că aceste societăți, nu sunt clienții contestatarii, ci chiar clienții principali (key account) ai societății prestatoare, respectiv S.C. .X. S.R.L.

Astfel, serviciile de mercantizare au fost facturate lunar de către S.C. .X. S.R.L, suma totală a acestor servicii în anul 2013 fiind de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că :

- produsele de mercantizarea cărora se ocupa SC .X. S.R.L. au fost livrate societăților care își desfășoară activitatea în locațiile unde se face mercantizarea chiar de către SC .X. S.R.L. și nu de către contestatară,

- conform contractului FN/01.03.2013, pentru vânzarea produselor din portofoliul furnizorului, cumpărătorul primește din partea acestuia următoarele discounturi și comisioane : discount logistic de 4% la valoarea de achiziție lunară, discount de eficientizare financiară de 4.17 % la suma încasată, discount de promovare de 2.5% din valoarea de achiziție realizată lunar pentru promovarea produselor care fac obiectul contractului în cadrul magazinelor key account menționate mai sus, comision cifra de afaceri de 2% din valoarea ce depășește X milioane lei și un comision fix lunar de tip abonament de X lei,

- creșterea volumului vânzarilor la produsele din listă este interesul direct al S.C. .X. S.R.L. prin creșterea vânzarilor la aceste produse crescând implicit și volumul discounturilor primite și al adaosului comercial obținut,

- prin contractul mai sus menționat, furnizorul nu impune cumpărătorului prețuri de revânzare, stabilirea adaosurilor comerciale practicate la revânzare

fiind la latitudinea S.C. .X. SRL,

-costul promovării produselor în cadrul contractului de mercantizare nu a fost refacturat de către contestatară furnizorilor săi, respectiv S.C. .X. S.A și S.C. .X. S.A., care sunt și proprietarii mărcilor comercializate și implicit beneficiari ai acțiunilor de promovare prin mercantizare.

În concluzie, s-a constatat că achiziția de la S.C. .X. S.R.L de servicii vizând mercantizarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile la nivelul contestatarei, ci în folosul creșterii volumului vânzării și implicit a profitului S.C. .X. S.R.L, precum și în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu cheltuieli nedeductibile în sumă de .X. lei.

**3.** În perioada august 2013 - 31.12.2013, contestatara a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal :

- achiziții de la S.C. .X. S.R.L. CUI X și de la S.C. .X. S.R.L. CUI X, servicii de mercantizare a produselor aparținând S.C. .X. S.A și S.C. .X. S.A, în diverse locații de vânzare cu amănuntul aparținând unor societăți comerciale care nu sunt clienții contestatarei,

- o factura de transport nr.X/20.08.2013 emisă de S.C. .X. S.R.L. pentru care nu s-a făcut dovada că prestația a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, în sensul că nu au fost prezentate documente justificative legale din care să rezulte ce anume, cât, unde, de unde și când s-a transportat.

Astfel, costul promovării produselor din cadrul contractelor de mercantizare nu a fost refacturat de către contestatară, furnizorilor săi, respectiv S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., care sunt și proprietarii mărcilor comercializate și implicit beneficiarii acțiunilor de promovare prin mercantizare și nici clienților săi, care sunt la rândul lor furnizori ai societăților care își desfășoară activitatea în locațiile unde au fost prestate serviciile de mercantizare și beneficiari ai acțiunilor de mercantizare prin menținerea/creșterea volumului vânzării.

Organele de inspecție fiscală au constatat că achiziția de la S.C. .X. S.R.L. și de la S.C. .X. S.R.L. de servicii vizând mercantizarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu au fost făcute în folosul veniturilor sale impozabile proprii, ci în folosul creșterii volumului vânzării și implicit a profitului altor distribuitori ai produselor în cauză, precum și în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările

ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu cheltuieli nedeductibile în sumă de .X. lei.

4. Contestatara a încheiat contractul de prestari servicii IT cu S.C. .X. S.A. CUI .X. pentru perioada 07.01. - 31.12.2013 având ca obiect : *“Prestatorul se obligă să presteze servicii de întreținere integrată ORACLE APLICATIONS. Serviciile constau în :*

*-instruire aplicatii ORACLE*

*-intretinere baze de date (update baze de date, backup baza de date)*

*-intretinere servere*

*-actualizare responsabilitati aplicatie*

*-actualizare utilizatori aplicatie*

*-actualizare documentatie de lucru (manuale de utilizare module de aplicatie, proceduri de lucru”.*

S-a constatat că obiectul contractului se referă la întreținerea și utilizarea ORACLE APLICATIONS (software) și servere (hardware) ale contestatarei, fiind emise facturi în valoare de .X. lei cu TVA în sumă de .X. lei.

Din verificarea documentelor justificative și financiar contabile, inclusiv a listelor de inventariere anuală din perioada verificată, s-a constatat că societatea nu a deținut, nu a achiziționat și nu deține în patrimoniu ca imobilizari corporale și necorporale sau obiecte de inventar, nici servere și nici dreptul de a utiliza aplicații ORACLE (licența).

Având în vedere lipsa dovezii deținerii ORACLE APLICATIONS și a unor servere, organele de inspecție fiscală au constatat că serviciile respective nu au fost efectiv prestate, iar prin înregistrarea contravalorii acestor servicii în categoria cheltuielilor deductibile fiscal au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu cheltuieli în sumă de .X. lei.

5. Societatea a încheiat în anul 2013 un contract de prestări servicii în calitate de beneficiar cu S.C. .X. S.R.L. .X. CUI .X. , având ca obiect *«Servicii suport pentru activitatea de distribuire derulata de Beneficiar, în funcție de necesitățile și cerințele concrete ale acestuia constând în, dar fără a se limita la acestea :*

*- operativitate activități logistice, evoluție costuri, soluții pentru reducerea costurilor logistice, indicatori de preț ;*

- oportunitatea și/sau necesitatea diversificării portofoliului, comportament consumator, rapoarte preț/calitate produse similare, prezenta piață;
- indicatori economici piață .X. aplicat portofoliului beneficiarului, rata și flux de încasare în funcție de evoluția pieței și comportamentul colaboratorilor, disciplina financiară, accente pentru realizarea bugetului unei companii ;
- analiza mediului de afaceri și a concurenței.”

La pct.4.2 din contract se specifică “Factura cuprinzând contravaloarea serviciilor prestate se va emite lunar și va fi însoțită de o anexă în care se vor detalia activitățile prestate în folosul beneficiarului”.

Societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, în contul 628 “Alte cheltuieli cu servicii executate de terți” suma de .X. lei, în baza contractului încheiat cu S.C. .X. S.R.L.

Referitor la activitățile logistice s-a constatat că acestea sunt asigurate, în baza contractului nr..X./01.03.2013 de către S.C. .X. S.R.L. și au constat în : servicii de recepție, manipulare, depozitare, gestiune, pregătire pentru livrare, livrare, transport, consultanță, audit și altele, valoarea medie lunară a acestor servicii facturate de către S.C. .X. S.R.L. fiind de .X. lei, iar din verificarea documentelor prezentate aferente perioadei verificate, a rezultat că serviciile au fost efectiv prestate.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală a dovezii necesității achiziției acestor servicii de la S.C. .X. S.R.L. și a prestării lor efective (rapoarte de lucru, procese verbale de recepție, situații de lucrări, studii etc.) societatea contestatară a transmis un număr de șapte anexe la facturile emise de S.C. .X. S.R.L., care conțin doar numărul de ore prestate și tariful orar.

Astfel, totalul orelor facturate pentru o perioadă de șapte luni este de .X. ore/om, ceea ce reprezintă o medie de .X.ore/om/lună, adică X zile/om/lună, sau prestări efectuate de X de persoane zilnic la un program de lucru de 8 ore.

Având în vedere că :

- societatea nu a prezentat documente din care să rezulte necesitatea achiziției unui asemenea volum de prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L.;
- o mare parte din aceste servicii (logistica și altele) au fost asigurate de către S.C. .X. S.R.L. ;
- documentele prezentate echipei de control ca dovezi ale prestării efective a serviciilor nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege, organele de inspecție fiscală au constatat că prin înregistrarea contravalorii acestor servicii în categoria cheltuielilor deductibile fiscal au fost încălcate în acest mod prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu cheltuieli în sumă de .X. lei.

6. Societatea a încheiat în anul 2013 un contract de prestări servicii în calitate de beneficiar cu S.C. .X. S.R.L. din .X. CUI .X. care are ca obiect, conform art.1 din contract: managerierea relațiilor pe care contestatara le are cu furnizorii de băuturi spirtoase, intermedierea relației comerciale dintre client și furnizorul de băuturi spirtoase, identificarea cerințelor pieței, implementarea de produse noi la cerința clientului și prestarea de servicii de consultanță, în concordanță cu necesitățile și cerințele concrete ale clientului în domeniul dezvoltării activității sale de comercializare.

Organele de inspecție fiscală au constatat referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei înregistrate în contul 628 *“Alte cheltuieli cu servicii executate de terți”*, faptul că :

- băuturile spirtoase la care se referă contractul cu S.C. .X. S.R.L. sunt produse de către S.C. .X. S.A. din .X., care în anii 2012 - 2014 a fost principalul furnizor de băuturi spirtoase al contestatarei,

- în perioada 2011 - 2014, contestatara a comercializat și băuturi spirtoase (distilate din vin) produse de către S.C. .X. S.A., care a furnizat aceste produse contestatarei,

- furnizorii de băuturi spirtoase (S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A.) sunt partenerii principali și tradiționali ai contestatarei,

- contestatara a avut și are sediul social și puncte de lucru în spațiile aparținând S.C. .X. S.A și respectiv S.C. .X. S.A.,

- în anii 2011 și 2012, contestatara nu a avut încheiat niciun contract de prestări servicii în domeniul managerierii relației cu furnizorii de băuturi spirtoase.

Urmare solicitării dovezii necesității achiziției acestor servicii și a prestării lor efective, societatea a transmis un număr de X documente, fără dată și fără număr, cu titlul de adresa și având următorul conținut : *“subscrisa S.C. .X. S.R.L. vă aduce la cunoștință că, în luna ..... 2013 au fost efectuate serviciile solicitate, ca atare vă solicit plata acestora”*.

Având în vedere aceste constatări și faptul că societatea nu a prezentat documente din care să reiasă necesitatea prestării serviciilor menționate prin contractul de prestări servicii și nici dovada efectuării efective a acestora, s-a constatat ca nedeductibilă fiscal cheltuiala în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sumă cu care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013.

7. Societatea a încheiat în calitate de beneficiar contractul de prestări servicii înregistrat nr.X/03.06.2013 cu S.C. .X. S.R.L. CUI .X. prin care prestatorul se obliga să ofere consultanță în vederea dezvoltării unei rețele naționale de magazine în cadrul cărora se vor desfășura activități de producție, preparare și vânzare de preparate din carne și produse auxiliare acestora.

Astfel în baza acestui contract, S.C. .X. S.R.L. a întocmit un număr de 6 facturi în valoare de .X. lei cu TVA în sumă de .X. lei, care au fost înregistrate de contestatară la cheltuieli deductibile fiscal în contul 628 *“Alte cheltuieli cu servicii executate de terți”*.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție cu ocazia inspecției fiscale (facturi de cumpărare, facturi de vânzare, liste de inventar la 31.12.2013) a rezultat că :

- societatea contestatară nu a deținut și nu a utilizat utilaje și alte bunuri necesare producției de preparate din carne sau comercializării cărnii, preparatelor din carne și a produselor auxiliare acestora,

- societatea contestatară nu a achiziționat și nu a comercializat în perioada verificată carne, materii prime și materiale utilizabile în producția de preparate din carne și nici preparate din carne.

Prin rapoartele de activitate lunare, prezentate de contestatară este înscrisă prestarea unor servicii, cum ar fi :

- organizarea și conducerea aprovizionării cu materii prime și materiale auxiliare, cerute de client în funcție de rețelele de fabricație și tehnologia folosită de acestea,

- verificarea cantitativă și calitativă a mărfurilor destinate revânzării către client,

- răspunde de găsirea de noi furnizori de mărfuri care să ducă la micșorarea costurilor de cumpărare și mărirea adaosului realizat,

- participă periodic la fabricarea produselor de către client în vederea găsirii unor mărfuri corespunzătoare fiecărui sortiment de produs, precum și reînnoirea tehnologiei și rețelelor fabricate în vederea realizării unei productivități ridicate, ca urmare a mărfurilor de bună calitate cu care este aprovizionat clientul,

- răspunde de starea igienico - sanitară a mărfurilor cumparate, precum și de depozitarea lor corespunzătoare în condiții specifice fiecărui sortiment,

- stabilește metodele de optimizare a stocurilor de mărfuri în vederea reducerilor a celor greu vandabile și aprovizionării ritmice cu cel al căror rulaj este mai rapid,



- verifică gestionarea mărfurilor aflate în stoc,
- răspunde de negocierea cu furnizorii a modului și termenului de plată,
- răspunde de negocierea prețului mărfurilor vândute către client,
- asigură respectarea normelor de protecția muncii și PSI la nivelul compartimentului de aprovizionare și transport,
- management reparații și pregătire fabrică pentru autorizare,
- autorizare fabrică .X.,
- supraveghere dislocare echipamente fabrică de la Otopeni la .X.,
- pornire producție, gama nouă de produse afumate la .X..

Conform rapoartelor de activitate prezentate în timpul inspecției fiscale, S.C. .X. S.R.L. susține că, a prestat către contestatară o serie de servicii cum ar fi: asigurarea aprovizionării cu mărfuri, materii prime și materiale auxiliare, verificarea cantitativă și calitativă a mărfurilor destinate revânzării, starea igienico-sanitară a mărfurilor cumparate, autorizare fabrica .X., supraveghere dislocare echipament fabrica, pornire productie, gama nouă de produse afumate la .X..

Deoarece, S.C. .X. S.R.L. nu deține punct de lucru la .X., nu deține și nu folosește utilaje specifice industriei cărnii, nu a aprovizionat și nu a vândut în perioada verificată, carne și produse din carne, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste servicii nu au fost achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013 cu cheltuieli în sumă de .X. lei.

**8.** S-a constatat că, societatea a încheiat contractul de servicii nr.X/07.01.2013 în calitate de client cu S.C. .X. S.R.L. .X. CUI .X. având ca obiect, culegerea de date din piață privind evoluția și întinderea sistemului de distribuție și vânzări din categoria produselor din portofoliul clientului, evaluarea sistemului de distribuție și vânzări, prezentarea de previziuni privind tendințele generale și specifice în materie de dezvoltare a sistemului de distribuție și vânzări, informarea cu ritmicitate asupra tendințelor de evoluție a pieței, pregătirea de strategii și planuri de afaceri. Conform contractului, datele trebuiau prezentate clientului într-o serie de rapoarte care apoi, la cererea clientului să fie structurate sub forma unui proiect.

Astfel, S.C. .X. S.R.L. a emis facturile nr. .X./30.08.2013 în valoare de .X. lei cu TVA în suma de .X. lei și nr..X./31.12.2013 în valoare de .X. lei și TVA în suma de .X. lei, înregistrate la cheltuieli deductibile fiscal în contul 628 “*Alte cheltuieli cu servicii executate de terți*”.

Urmare solicitării dovezii necesității achiziției acestor servicii și a prestării lor efective, societatea a transmis un număr de X documente, fără

dată și fără număr, cu titlul de adresă și având următorul conținut: *“prin prezenta vă aducem la cunoștință că subscrisa S.C. .X. S.R.L. a efectuat în luna ..... serviciile solicitate”*.

Având în vedere că societatea nu a prezentat documente din care să reiasă necesitatea prestării serviciilor menționate prin contractul de prestări servicii nr.X/07.01.2013, nici dovada efectuării efective a acestora, s-a constatat ca nedeductibilă fiscal cheltuiala în sumă de .X. lei (.X. lei +.X. lei) conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sumă cu care a fost diminuată pierderea fiscală pe anul 2013.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar pe anul 2011 în sumă de .X. lei, dobânzi în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014, având în vedere că, potrivit bilanțului contabil la data de 31.12.2013 societatea nu îndeplinea cerințele art.153<sup>24</sup> alin.1 și alin.4 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată, privitoare la obligația societății de a reduce pierderea din rezervele societății și/sau de a reconstitui activul net, până ce acesta ajunge la mai mult de jumătate din capitalul social în anul ulterior celui în care a fost constatată pierderea, sau majorarea capitalului social până când activul net ajunge la mai mult de jumătate din capitalul social, s-a dispus societății, diminuarea pierderii fiscale înregistrată în anul 2013 de recuperat în anii următori, cu suma de .X. lei, în caz contrar, organele de inspecție fiscală urmând să aplice prevederile art. 153<sup>24</sup> alin.5, coroborate cu art.228 alin.1 lit.a) și alin.2 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată.

### **Taxa pe valoarea adăugată**

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe privind taxa pe valoarea adăugată :

1. În perioada 01.07.2009 - 31.12.2012 societatea a achiziționat diverse cantități de motorină în valoare de .X. lei, deducând TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Deși în perioada verificată, societatea nu a deținut autovehicule, utilaje agricole sau orice alte utilaje care să funcționeze cu motorină, contravaloarea cantităților de motorină achiziționate a fost înregistrată în baza bonurilor de consum ca și cheltuiala cu combustibilul în contul 602.2 *“Cheltuieli privind combustibilul”* și concomitent reflectată în contul 231 *“Imobilizări corporale în*

*curs de execuție*” prin intermediul contului 722 “*Venituri din imobilizări corporale*”. În contul 231 “*Imobilizari corporale in curs*” este înregistrată contravaloarea reconversiei unei plantații de viță de vie finanțată din fonduri structurale nerambursabile.

Organele de inspecție fiscală au constatat din analiza contractului de prestari servicii nr..X./06.06.2009 și a celor 11 acte adiționale ale sale, încheiat între contestatară și S.C. .X. .X. S.A., toate lucrările de înființare și de întreținere a plantației de viță de vie au fost efectuate de S.C. .X. .X. S.A., în baza tarifelor stabilite fără ca, conform obligațiilor contractuale beneficiarul să aibă obligația de a pune la dispoziția prestatorului, carburantul necesar efectuării lucrărilor mecanice.

Astfel, prin deducerea TVA aferentă achizițiilor de carburant care nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare, cu consecința deducerii nejustificate a TVA în sumă de .X. lei.

**2.** Organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2009 societatea a început un program de reconversie a plantației de viță de vie în suprafața de X hectare pe care o deține, program finanțat din fonduri structurale nerambursabile.

Astfel conform proiectului de realizare a reconversiei, aprobat de instituția finanțatoare, pentru realizarea sa la densitatea prevăzută de .X. plante la hectar trebuiau folosiți un număr de .X. butași de viță de vie, determinat, după cum urmează :

.X. ha. x .X. plante = .X. plante la finalizarea proiectului,

.X. plante x 3% = .X. plante reprezentând pierderi maxime în primul an de la plantare,

.X. plante x 3% = .X. plante reprezentând pierderi maxime în al doilea an de la plantare.

Astfel, conform datelor tehnice din proiectul de realizare a plantației de viță de vie pe suprafața de .X. hectare, pentru înființarea plantației trebuiau folosiți un număr de .X. spalieri frunțași și un număr de .X. spalieri mijlocași, conform anexelor nr.3a și nr.4a la Raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, s-a constatat că, prin factura nr..X./24.05.2010, contestatară a achiziționat de la S.C. .X. .X. S.A., prestări servicii de plantare a .X. butași, așa cum se prevedea prin proiectul de reconversie a suprafeței de .X. ha. cu viță de vie.

Proiectul de reconversie al plantației de viță de vie (documentația STE - DDE) a fost întocmit de S.C. .X. .X. S.A. care a fost și executantul lucrărilor de reconversie și întreținere a plantației de viță de vie până la intrarea pe rod,

documentația mai sus menționată fiind avizată de Stațiunea de Cercetare și Dezvoltare pentru Viticultura și Vinificație .X..

Conform situațiilor de lucrări anexate facturilor de prestări servicii executate de S.C. .X. .X. S.A., facturi acceptate de către beneficiar fără refuzuri de calitate, pentru înființarea și întreținerea plantației de viță de vie, au fost realizate conform proiectului toate lucrările prevăzute de tehnologie, respectiv: desfundat, grapat, arat, plantat, prășit, plivit, irigat, palisat, tratamente fito-sanitare, etc.

De asemenea, s-a constatat că S.C. .X. S.R.L. nu a întocmit niciun refuz calitativ la achizițiile de butași de viță de vie, deși unul din principalii furnizori de material săditor, respectiv S.C. .X. .X. S.R.L. a înscris în facturi precizarea că beneficiarul are obligația de a aduce la cunoștință furnizorului până în luna iunie a anului în care s-a efectuat plantarea, existența unor eventuale goluri create de neprinderea butașilor furnizați, pentru stabilirea cauzelor și a persoanelor responsabile.

Astfel, conform facturilor prezentate în anexele 5a și 6a la Raportul de inspecție fiscală, societatea a achiziționat în perioada 2010 - 2013, un număr de .X. butași de viță de vie, .X. spalieri frunțași și un număr de .X. spalieri mijlocași.

S-a mai constatat că din numărul de butași de .X. bucăți au fost achiziționate în anul 2013, în anul IV de la înființarea plantației de viță de vie și când plantația a intrat pe rod, producând prima recoltă.

Din compararea numărului de butași de viță de vie și spalieri **necesari** pentru înființarea plantației de viță de vie pe cele .X. ha și numărul de butași și spalieri **achiziționați** a rezultat o diferență de .X. butași în valoare de .X. lei, fără TVA, X spalieri înaintași în valoare de .X. lei, fără TVA și .X. spalieri mijlocași în valoare de .X. lei, fără TVA, care nu au fost achiziționați în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În concluzie, societatea a dedus nejustificat TVA în sumă de .X. lei, compusă din .X. lei TVA aferentă achizițiilor de butași, .X. lei TVA aferentă achizițiilor de spalieri mijlocași și .X. lei TVA aferentă achizițiilor de spalieri frunțași, aferentă achizițiilor de butași și spalieri, achiziții care nu au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, cu încălcarea prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**3.** La capitolul TVA din decizia de impunere contestată de la pct.3 la pct.10, se regăsesc constatări identice ale organelor de inspecție fiscală cu cele de la capitolul impozit pe profit pe anul 2013, de la pct.1 la pct.8, referitoare la cheltuielile cu serviciile de mercantizare de vinuri, distilate și băuturi nonalcoolice, cu diferența că organele de inspecție fiscală au stabilit

TVA suplimentară în sumă de .X. lei, întrucât achizițiile de bunuri și servicii nu au fost efectuate în scopul operațiunilor taxabile, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau după caz, nu a fost justificată prestarea/achiziția acestora.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatarei, TVA suplimentară în sumă de .X. lei, fără a stabili accesorii aferente.

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

**1.** Referitor la TVA în sumă de **.X.lei** compusă din :

.X. lei - TVA aferentă achizițiilor de motorină,

.X. lei - TVA aferentă achizițiilor pentru reconversia plantației de viță de vie, **Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a TVA aferentă acestor achiziții, în condițiile în care societatea nu a prezentat documente care să justifice, fie că aceste achiziții sunt efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, fie că serviciile au fost efectiv prestate.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus nejustificat TVA în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de motorină din perioada 01.07.2009 - 31.12.2012, deoarece în perioada verificată societatea nu deținea în patrimoniu, autovehicule, utilaje agricole sau orice utilaje care să funcționeze cu motorină, nici alți consumatori, neexistând obligația contractuală de a se pune la dispoziția prestatorului S.C. .X. .X. S.A, carburantul necesar lucrărilor mecanice.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat ca fiind nedeductibilă TVA în sumă de .X. lei aferentă unor achiziții de butași de viță de vie, spalieri, pentru reconversia plantației de viță de vie pe .X. ha. în cantități procurate în plus față de cantitățile prevăzute prin proiectul de reconversie, conform prevederilor art.145 alin.(1) și alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept,** art.145 alin.(1) și alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede că :

*“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

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

coroborate cu cele ale art.146 alin.1 lit.a) din același act normativ :

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții :*

*a)pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.*

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA aferentă bunurilor/serviciilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept, persoana impozabilă având obligația să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 alin.5 din lege. Astfel, legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă, condițiile de exercitare a acestuia.

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014, detaliate la Cap.II din prezenta decizie, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă achizițiilor de motorină și de butași de viță de vie, spalieri, pentru reconversia plantației de viță de vie, având în vedere că societatea nu a făcut dovada cu documente din care să reiasă că respectivele cheltuieli sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

**a)** Referitor la TVA în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de motorină, se reține din constatările organelor de inspecție fiscală, faptul că, în perioada verificată, societatea nu a deținut autovehicule, utilaje agricole sau orice alte utilaje care să funcționeze cu motorină, iar contravaloarea cantităților de motorină achiziționate a fost înregistrată în baza bonurilor de consum ca și cheltuială cu combustibilul în contul 602.2 „Cheltuieli privind combustibilul” și concomitent reflectată în contul 231 “Imobilizări corporale în curs de execuție” unde este înregistrată contravaloarea reconversiei unei plantații de viță de vie pe suprafața de .X. hectare, finanțată din fonduri structurale nerambursabile, în corespondență cu contul 722 “Venituri din imobilizări corporale”.

Din analiza clauzelor contractului de prestari servicii nr..X./06.06.2009 încheiat între contestatară și S.C. .X. .X. S.A. încheiat pe o perioadă de 4 ani

și a celor 11 acte adiționale ale sale, a reieșit că toate lucrările de înființare și de întreținere a plantației de viță de vie au fost efectuate de S.C. .X. .X. S.A., în baza tarifelor stabilite fără ca, potrivit obligațiilor contractuale beneficiarul S.C. .X. S.R.L. să aibă obligația de a pune la dispoziția prestatorului, carburantul necesar efectuării lucrărilor mecanice.

Mai mult, însăși contestatara recunoaște prin punctul de vedere exprimat la discuția finală cu contribuabilul, că în perioada 25.11.2009 – 07.06.2012 a achiziționat motorină, deși nu deținea utilaje agricole sau alți consumatori, doar pentru motivul că în proiectul de finanțare aceasta este descrisă ca o cheltuială eligibilă.

Se reține că nici la inspecția fiscală, nici pe parcursul soluționării căii administrative de atac, nu au fost puse la dispoziție documente din care să reiasă că toate cantitățile de motorină achiziționate au fost puse la dispoziție prestatorului S.C. .X. .X. S.A. și modul în care s-ar fi realizat acest lucru.

Potrivit Notificării din 02.09.2013, aflată în copie la dosarul cauzei, S.C. .X. S.R.L. cu sediul în .X. CUI .X. a comunicat contestatarii faptul că, S.C. .X. .X. S.A. a fost dizolvată prin absorbție și radiată de la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul .X., în baza Sentinței nr..X./20.08.2013 pronunțată de Tribunalul .X. în dosarul nr..X./2013.

Prin efectul fuziunii, S.C. .X. S.R.L. a devenit parte a contractului de prestări servicii nr..X./06.06.2009, astfel că începând cu data Notificării, respectiv 02.09.2013, au fost preluate toate drepturile și obligațiile societății absorbite, fiind preluată și calitatea de prestator conform contractului nr..X./06.06.2009, în condițiile agreeate de părți la data semnării contractului.

Referitor la susținerea contestatarii potrivit căreia obiectivul activităților cu reconversia plantației de viță de vie ar fi fost efectiv realizat prin intrarea pe rod începând cu anul 2013, menționăm că invocarea prevederilor art.126 alin.1 lit.d) și art.127 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală, deoarece articolele de lege invocate, reglementează cadrul general, sfera de aplicare a TVA și definirea activităților economice desfășurate în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, iar în speță este vorba despre dreptul de deducere a TVA aferentă unor cheltuieli cu combustibilul acordat furnizorului de servicii fără să existe respectiva obligație contractuală, așa cum s-a demonstrat mai sus.

**b)** Referitor la TVA și cheltuielile cu proiectul de reconversie a plantației de viță de vie pe suprafața de .X. ha. se reține că documentația STE - DDE a fost întocmită de S.C. .X. .X. S.A. care a fost și executantul lucrărilor de reconversie și întreținere a plantației de viță de vie până la intrarea pe rod,

documentația mai sus menționată fiind avizată de Stațiunea de Cercetare și Dezvoltare pentru Viticultura și Vinificație .X..

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014, detaliate la capitolul II din prezenta decizie, proiectul finanțat din fonduri structurale nerambursabile a prevăzut realizarea pe suprafața de .X. ha. la densitatea prevăzută de .X. plante la hectar trebuiau folosiți un număr de .X. butași de viță de vie, determinat, după cum urmează :

.X. ha. x .X. plante = .X. plante la finalizarea proiectului,

.X. plante x 3% = .X. plante reprezentând pierderi maxime în primul an de la plantare,

.X. plante x 3% = .X. plante reprezentând pierderi maxime în al doilea an de la plantare.

De asemenea, s-a constatat că, prin factura nr..X./24.05.2010, contestatara a achiziționat de la S.C. .X. .X. S.A., prestări servicii de plantare a .X. butași viță de vie, așa cum se prevedea prin proiectul de reconversie a suprafeței de .X. ha.

Conform datelor tehnice din proiect, pentru înființarea plantației trebuiau folosiți un număr de .X. spalieri frunțași și un număr de .X. spalieri mijlocași, iar societatea a achiziționat în perioada 2010 - 2013, un număr de .X. butași de viță de vie, .X. spalieri frunțași și un număr de .X. spalieri mijlocași.

Totodată s-a constatat că un număr de .X. bucăți butași de viță de vie au fost achiziționați în anul 2013, acest an fiind anul IV de la înființarea plantației, an în care plantația a intrat pe rod, producând prima recoltă. S.C. .X. S.R.L. nu a făcut niciun refuz calitativ la achizițiile de butași de viță de vie.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv situații de lucrări anexate facturilor de prestări servicii executate de S.C. .X. .X. S.A., reiese că aceste facturi emise pentru înființarea și întreținerea plantației de viță de vie (constând în lucrări de desfundat, grăpat, arat, plantat, prășit, plivit, irigat, palisat, tratamente fito-sanitare) au fost realizate conform proiectului și au fost acceptate de către S.C. .X. S.R.L., fără refuzuri de calitate.

Din compararea numărului de butași de viță de vie și spalieri necesari pentru înființarea plantației de viță de vie pe cele .X. ha. și numărul de butași și spalieri achiziționați a reieșit o diferență de .X. butași în valoare de .X. lei, fără TVA, X spalieri înaintași în valoare de .X. lei, fără TVA și .X. spalieri mijlocași în valoare de .X. lei, fără TVA, ceea ce demonstrează că aceste cantități de materiale procurate în plus față de cantitățile prevăzute prin proiectul de reconversie, nu au fost achiziționate în scopul realizării de operațiuni taxabile.



În concluzie, societatea a dedus nejustificat TVA în sumă de .X. lei, compusă din .X. lei TVA aferentă achizițiilor de butași, .X. lei TVA aferentă achizițiilor de spalieri mijlocași și .X. lei TVA aferentă achizițiilor de spalieri fruntași.

Se reține că numărul de butași de viță de vie a fost determinat pe fiecare soi și parcelă în parte, conform planului de reconversie realizat de S.C. .X. .X. S.A. și avizat de Stațiunea de Cercetare și Dezvoltare pentru Viticultură și Vinificație .X., cunoscând caracteristicile concrete pedologice, geografice, climatologice și biologice ale soiurilor de plante, astfel că procentul de pierderi anual stabilit este maximul acceptat în condiții normale.

În situația în care consumurile de materiale stabilite prin proiecte sunt depășite de către executantul lucrărilor, pentru a fi acceptate de beneficiar ele trebuie temeinic justificate de către executant și avizate de proiectant și supervisorul proiectului, ori în situația supusă soluționării, contestatara nu a prezentat niciun document din care să reiasă justificarea cantităților achiziționate în plus față de cele prevăzute prin proiectul de reconversie.

În materia TVA, în vederea demonstrării necesității achiziției de bunuri/servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuia să prezinte documente justificative, în același sens fiind Decizia nr.1325/09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

Afirmațiile contestatarii privind numărul de spalieri fruntași și mijlocași necesari, care ar fi fost impus ca standard și de realitatea în teren acesta poate fi diferit, nu pot fi reținute în favoarea societății, deoarece prin planșele anexate la proiectul de reconversie sunt figurate pozițiile spalierei pe fiecare parcelă în parte, ceea ce arată că necesarul de spalieri a fost stabilit în funcție de condițiile concrete din teren.

Nici afirmația contestatarii că, un număr mare de spalieri metalici s-ar fi deteriorat, contorsionat la înfigere, nemaiputând fi folosiți, nu poate fi reținută în favoarea societății, deoarece din devizele de lucrări reiese că a fost realizată și lucrarea de desfundare a solului, care afinează solul, iar societatea nu a prezentat documente justificative și înregistrări contabile pentru evidențierea deșeurilor metalice rezultate.

În concluzie, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat deductibilitate pentru TVA în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014, va fi respinsă ca neîntemeiată contestația pentru TVA în sumă de **.X.lei** aferentă achizițiilor de motorină și achizițiilor pentru reconversia plantației de viță de vie.

**2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând :**

.X. lei - impozit pe profit aferent penalităților calculate pentru produse nelivrate,

.X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit,

.X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a cheltuielilor cu penalitățile calculate de un client pentru produse nelivrate, în condițiile în care societatea contestată nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și totodată factura emisă pentru penalități este aferentă altui exercițiu fiscal.**

**În fapt,** în luna decembrie 2011 societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, contravaloarea facturii nr.UPJ nr..X./29.02.2012 emisă de către S.C. .X. S.A. în sumă de .X. lei reprezentând penalități calculate „conform contractului de vânzare-cumpărare din data de 01.04.2011” pentru cantitățile de vinuri ambalate, contractate și nelivrate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la sfârșitul perioadei S.C. .X. S.R.L. deținea în stoc și un număr de .X. bag in bax-uri a X litri, pe care ar fi avut posibilitatea să le livreze și au calculat în sarcina contestatarii impozit pe profit în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și accesorii aferente.

**În drept,** sunt incidente prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*„Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”,* coroborate cu prevederile pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

*"22. 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."*

Potrivit acestor prevederi legale, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014, detaliate la Cap.II din prezenta decizie, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de .X. lei din factura UPJ nr..X./29.02.2012 reprezentând penalități 1,92 lei/litru pentru cantitățile contractate și nelivrate, calculate *„conform contractului de vânzare-cumpărare din data de 01.04.2011”* încheiat cu S.C. .X. S.A.

Astfel, S.C. .X. S.A. a achiziționat în anul 2011 de la contestatară, vinuri ambalate în .X. bucăți bag in box-uri de 10 litri, cu .X. bucăți mai puține decât cele contractate, conform anexei la factura UPJ nr..X./29.02.2012, iar la sfârșitul perioadei verificate, S.C. .X. S.R.L. deținea în stoc și un număr de .X. bag in bax-uri a 10 litri, pe care ar fi avut posibilitatea să le livreze, dar nu a procedat la livrarea lor.

Deși , conform clauzei 5.4 din contractul din 01.04.2011 *„în cazul în care vânzătorul întârzie din vina sa livrarea produselor în condițiile și termenele stabilite cu cumpărătorul, potrivit dispozițiilor din prezentul contract este obligat la plata unei penalități de 0,02 % pe zi de întârziere din valoarea produselor livrate cu întârziere și/sau fără respectarea condițiilor solicitate de către cumpărător”* din anexa la factura UPJ nr..X./29.02.2012, aflată în copie la dosarul cauzei, reiese alt mod de calcul al penalităților acceptate și achitate de contestatară, decât cel prevăzut prin contract.

Mai mult, prin contestație societatea recunoaște că *„deși anexa aferentă facturii UPJ nr..X./29.02.2012 a fost eronată”* pretinde că penalitățile sunt reale și datorate, fără să motiveze calculul acestora, diferit de cel prevăzut prin contract.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală, pe baza verificării a 24 fișe de magazie, conform *„Situației centralizatoare a aprovizionării și desfacerii vinurilor ambalate in bag in bax-uri de X litri”*, că livrările de vin ambalat în bag in box-uri de X litri către S.C. .X. S.A. au însumat .X. bucăți și nu .X. bucăți, iar în anexa la factura UPJ nr..X./29.02.2012 există diferențe semnificative, atât în ceea ce privește sortimentele, cât și în ceea ce privește cantitățile pe care contestatara le-a livrat și cele pe care S.C. .X. S.A. declara că le-a recepționat, ceea ce demonstrează că, baza de calcul a penalităților pretinse de clientul S.C. .X. S.A. este nereală, cu consecința faptului că penalizările înscrise în factura UPJ nr..X./29.02.2012 nu sunt datorate de contestatară.

De asemenea, se reține eronată înregistrarea în luna decembrie 2011 a penalităților din factura UPJ nr..X./29.02.2012, deoarece pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile din același exercițiu fiscal, conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*“(1) Profitul impozabil se calculeaza **ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.**”*

Din actele aflate la dosarul cauzei, nu rezultă că S.C. .X. S.R.L. ar fi corectat și ar fi întocmit declarație rectificativă pentru impozitul pe profit aferent anului 2011, deși avea această posibilitate potrivit prevederilor art.84 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :*”Corectarea declarațiilor fiscale. Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă”*.

Susținerea contestatarei potrivit căreia nu ar fi fost informată asupra concluziilor preliminare ale inspecției fiscale, pe parcursul inspecției fiscale, nu se confirmă, deoarece la capitolul V Discuția finală cu contribuabilul din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014 s-a specificat că în data de 23.09.2014, reprezentantului S.C. .X. S.R.L, administratorul .X., i-a fost transmis prin poșta electronică un proiect de raport de inspecție fiscală.

La data de 30.09.2014, așa cum reiese din procesul-verbal din data de 30.09.2014 a avut loc discuția finală la sediul contribuabilului din comuna .X., ocazie cu care administratorului S.C. .X. S.R.L. i-a fost prezentat proiectul de raport de inspecție fiscală în vederea formulării punctului de vedere al societății asupra constatărilor organelor de inspecție fiscală, în termenul de X zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale, respectiv de la data stabilită pentru discuția finală, prevăzut de art.107 alin.4 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Punctul de vedere al contribuabilului față de constatările din proiectul de raport de inspecție fiscală a fost transmis prin poștă la 06.10.2014 la sediul A.J.F.P. .X. și a fost analizat punctual de organele de inspecție fiscală care au constatat că societatea nu a prezentat argumente noi în favoarea demonstrării necesității și prestării efective a serviciilor achiziționate și nici documente noi în justificarea deductibilității cantităților de motorină, butași și spalieri pentru proiectul de reconversie al plantației de viță de vie.

În concluzie, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014, va fi respinsă ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei.

Având în vedere că prin prezenta decizie, contestația formulată împotriva debitului principal, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile în sumă de .X. lei compusă din .X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit și .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ținând cont și de faptul că prin contestație nu se aduc argumente cu privire la cota aplicabilă și numărul de zile pentru care se calculează aceste obligații fiscale accesorii.

**3.** Referitor la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2013 cu contravaloarea cheltuielilor aferente contractelor încheiate cu S.C. .X. S.A, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și la TVA aferentă în sumă de .X. lei,

**Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a cheltuielilor cu serviciile de IT, servicii suport pentru distribuire, manageriere-consultanță, precum și TVA aferentă, în condițiile în care societatea nu a prezentat documente care să justifice că aceste achiziții au fost necesare activității societății și respectiv au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile la nivelul contestatarei.**

**În fapt,** S.C. .X. S.R.L. a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal în anul 2013 o serie de cheltuieli aferente contractelor încheiate cu S.C. .X. S.A, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2013, în conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 și au dispus măsura diminuării pierderii fiscale pe anul 2013 de recuperat în anii următori, cu respectiva sumă. Totodată, nu a fost acordată deductibilitate pentru TVA în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept, în materia impozitului pe profit** sunt incidente prevederile art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :*

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, **pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte”** ,*

coroborate cu prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică :

*“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească **cumulativ următoarele condiții :***

*- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract** care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; **prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare ;***

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate ”.*

Astfel, condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor cu serviciile la calculul profitului impozabil sunt expres prevăzute de dispozițiile legale mai sus citate, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității pe bază de documente probatorii, legea enumerând: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, în funcție de specificul prestării, precum și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

**In materia TVA** sunt incidente prevederile art.145 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

coroborate cu cele ale art.146 alin.1 lit.a) din același act normativ :

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții :*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și/sau servicii trebuie să îndeplinească cumulativ condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură fiscală sau un alt document legal și să facă dovada, iar achizițiile că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, justificarea revenind persoanei impozabile din punct de vedere al TVA care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-VN .X./17.10.2014, detaliate la Cap.II din prezenta decizie, se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile aferente unor contracte încheiate cu S.C. .X. S.A, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și nici pentru TVA în sumă de .X. lei.

Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei, se reține că aceste cheltuieli au fost efectuate în baza contractului de prestări servicii IT din 07.01.2013 încheiat cu S.C. .X. S.A. pentru perioada 07.01.2013 - 31.12.2013 având ca obiect prestarea de servicii de întreținere integrată ORACLE APLICATIONS.

*„Serviciile constau în :*

- instruire aplicații ORACLE*
- **întreținere baze de date** (update baze de date, backup baza de date)*
- **întreținere servere***
- actualizare responsabilități aplicație*
- actualizare utilizatori aplicație*
- actualizare documentație de lucru (manuale de utilizare module de aplicație, proceduri de lucru)”.*

Astfel, se reține că obiectul contractului se referă doar la întreținerea și utilizarea ORACLE APLICATIONS (software) și întreținere servere (hardware) ale contestatarii, întreținere baza de date (update și backup baza de date), ceea ce presupune existența lor anterioară în proprietatea sau în folosința contestatarii, iar din verificarea documentelor justificative și

financiar-contabile, inclusiv a listelor de inventariere anuală din perioada verificată, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală se reține că societatea nu a deținut, nu a achiziționat și nu deține în patrimoniu ca imobilizări corporale și necorporale sau obiecte de inventar, nici servere și nici dreptul de a utiliza aplicații ORACLE (licența).

Astfel, simpla înregistrare a contravalorii serviciilor contractate cu S.C. .X. S.A în categoria cheltuielilor deductibile fiscal nu este suficientă pentru a asigura caracterul deductibil al cheltuielilor în sumă de .X. lei și nici deductibilitatea TVA aferentă în sumă de .X. lei, având în vedere lipsa dovezii deținerii ORACLE APPLICATIONS și a unor servere în patrimoniul sau în folosința contestatarei, care nu a fost probată nici cu ocazia inspecției fiscale, nici pe parcursul soluționării căii administrative de atac.

Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei, se reține că aceste cheltuieli au fost efectuate în baza contractului încheiat cu S.C. .X. S.R.L. .X. pentru o perioadă de 3 ani începând cu 01.03.2013, având ca obiect :

*„Servicii suport pentru activitatea de distribuire derulata de Beneficiar, în funcție de necesitățile și cerințele concrete ale acestuia constând în, dar fără a se limita la acestea :*

- *operativitate activități logistice, evoluție costuri, soluții pentru reducerea costurilor logistice, indicatori de preț ;*
- *oportunitatea și/sau necesitatea diversificării portofoliului, comportament consumator, rapoarte preț/calitate produse similare, prezenta piață ;*
  - *indicatori economici piață .X. aplicat portofoliului beneficiarului, rata și flux de încasare în funcție de evoluția pieței și comportamentul colaboratorilor, disciplina financiară, accente pentru realizarea bugetului unei companii ;*
  - *analiza mediului de afaceri și a concurenței.”*

Din analiza contractului încheiat cu S.C. .X. S.R.L. reiese că la pct.4.2 se specifică **“Factura cuprinzând contravaloarea serviciilor prestate se va emite lunar și va fi însoțită de o anexă în care se vor detalia activitățile prestate în folosul beneficiarului”**.

Referitor la activitățile logistice, organul de soluționare, reține că, în fapt acestea au fost asigurate, în baza contractului nr..X./01.03.2013 încheiat de S.C. .X. S.R.L. cu S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru servicii de: recepție, manipulare, depozitare, gestiune, pregătire a produselor pentru livrare, livrare, precum și alte servicii de aplicare stikere, transport, management și consultanță, audit, la solicitarea partenerului.

Valoarea medie lunară facturată de S.C. .X. S.R.L. a fost de .X. lei, iar din verificarea documentelor prezentate aferente perioadei verificate a rezultat că serviciile au fost efectiv efectuate de respectiva societate,



organele de inspecție acordând drept de deducere, exercitat de societate pentru respectivele cheltuieli.

Pentru justificarea necesității achiziționării acestor servicii de la S.C. .X. S.R.L., precum și a dovezii prestării lor efective prin rapoarte de lucru, procese verbale de recepție, situații de lucrări, studii, contestatara a prezentat organelor de inspecție fiscală, un număr de șapte anexe la facturile emise de S.C. .X. S.R.L., care conțin doar numărul de ore prestate și tariful orar, deși la pct. 4.2 din contract era prevăzut ca factura pentru serviciile prestate, emisă lunar, să fie însoțită de o anexă în care să fie detaliate activitățile prestate în folosul beneficiarului.

Se reține că, S.C. .X. S.R.L. este beneficiara și a altor contracte pentru activități de aprovizionare, desfacere, management, logistică și secretariat, informatice, contabilitate, fără să prezinte niciun document din care să reiasă activitatea prestată concret de X de persoane zilnic, timp de X luni în domeniul managementului.

În concluzie, documentele prezentate ca dovezi ale prestării efective a serviciilor nu justifică achiziția unui asemenea volum de prestări servicii de la S.C. .X. S.R.L. și că o mare parte din aceste servicii (recepție, manipulare, depozitare, gestiune, pregătire a produselor pentru livrare, livrare, precum și alte servicii de aplicare stikere, transport, management și consultanță, audit, la solicitarea partenerului) au fost asigurate de către S.C. .X. S.R.L., așa cum s-a reținut mai sus.

De altfel, în anul 2012 contestatara a desfășurat, înregistrând profit, același gen de activități (cultura viței de vie pe .X. ha.) și comerț cu ridicata de băuturi și alte mărfuri), cu același personal și program de lucru, fără să apeleze la niciun fel de serviciu exterior, astfel că nu se reține afirmația contestatarei privind necesitatea achiziționării de servicii de la S.C. .X. S.R.L, motivată de lipsa de personal.

De asemenea, în primele opt luni ale anului 2013, până la încheierea contractului cu S.C. .X. S.R.L, activitatea contestatarei s-a desfășurat în condiții normale, fără necesitatea serviciilor contractate cu această societate, iar afirmația societății că prestările facturate nu se suprapun cu serviciile prestate de S.C. .X. S.R.L. nu a fost susținută cu documente pe parcursul soluționării căii administrative de atac.

Simpla înregistrare a contravalorii serviciilor contractate cu S.C. .X. S.R.L. în categoria cheltuielilor deductibile fiscal nu este suficientă pentru a justifica caracterul deductibil al acestor cheltuieli și nici deductibilitatea TVA aferentă în sumă de .X. lei care sunt reglementate de articolele de lege suscitade.

În același sens este și practica Înaltei Curți de Casație și Justiție într-o speță similară, Decizia nr.1261/2014 pronunțată în dosarul nr.766/2/2013 „că

*pentru a admite deductibilitatea costului serviciilor, dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor, dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă la activitatea curentă a contribuabilului.*

*Având în vedere marea diversitate a serviciilor de management, asistență sau alte servicii, legea română, inclusiv normele metodologice, nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.*

*La pct.48 din norme sunt prevăzute cu titlu exemplificativ câteva mijloace de probă admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost efectiv prestate, cum ar fi situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucrări, studiu de fezabilitate pe piață, însă pot fi produse de către contribuabil și alte probe, în funcție de specificul activității desfășurate.*

*În privința legăturii cheltuielilor cu activitatea curentă a contribuabilului trebuie să se aibă în vedere posibilitățile interne ale societății față de care nu se poate realiza activitatea la standarde impuse de acționariatul acesteia”.*

În materia TVA, în vederea demonstrării necesității achiziției de bunuri/servicii în scopul operațiunilor taxabile societatea trebuia să prezinte documente justificative, în același sens fiind Decizia nr.1325/09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune, ci în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

În ceea ce privește relațiile contestatarii cu S.C. .X. S.R.L. din .X. și cu S.C. .X. S.R.L., în baza cărora au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .X. lei și respectiv de .X. lei, contestatara nu aduce prin contestație niciun argument și niciun document în favoarea sa, ci precizează că își menține poziția exprimată prin punctul de vedere al contribuabilului exprimat în timpul inspecției fiscale, când a susținut la modul general că serviciile au fost prestate, fără a prezenta nicio probă.

Întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de*

*zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.*

În concluzie, în conformitate cu dispozițiile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F.nr.2906/2014, va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată contestația pentru diminuarea pierderii fiscale pe anul 2013 cu cheltuielile aferente contractelor încheiate cu S.C. .X. S.A, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., cât și pentru TVA în sumă de **.X. lei**.

**4. Referitor la diminuarea pierderii fiscale pe anul 2013 cu contravaloarea cheltuielilor aferente contractelor încheiate cu S.C .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L și la taxa pe valoarea adăugată aferentă, **Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a cheltuielilor cu serviciile de marketing, de mercantizare și transport și a TVA aferentă, în condițiile în care societatea nu a prezentat documente care să justifice că prestările achiziționate au fost destinate realizării de venituri impozabile, respectiv că au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile.****

**În fapt,** S.C. .X. S.R.L. a înregistrat ca și cheltuieli deductibile fiscal în anul 2013 o serie de cheltuieli aferente contractelor încheiate cu S.C .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2013, deoarece prestările de servicii achiziționate pentru promovarea mărcilor deținute de către furnizorii S.C. .X. S.R.L, nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauza, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, în conformitate cu prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au dispus măsura diminuării pierderii fiscale pe anul 2013 de recuperat în anii următori, cu respectiva sumă.

Totodată, nu a fost acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.145 alin.2 lit.a)

din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept, în materia impozitului pe profit** sunt incidente prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

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

coroborate cu prevederile pct.22 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"22. 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."*

Potrivit acestor prevederi legale, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

**In materia TVA** sunt incidente prevederile art.145 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

coroborate cu cele ale art.146 alin.1 lit.a) din același act normativ :

*“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții :*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.*

Având în vedere prevederile legale citate mai sus, se reține că orice persoană impozabilă, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

**În ceea ce privește impozitul pe profit, se rețin următoarele :**

**a. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei, înregistrate în baza contractului WST X/03.01.2013 încheiat cu S.C. .X. S.R.L. din .X. pentru perioada 01.04.2013 - 31.03.2014 având ca obiect servicii de consultanță, asistență în domeniul managementului, promovării pe piață a produselor din categoria premium din portofoliul beneficiarului, intermedierea și cooptarea unor parteneri în vederea dezvoltării portofoliului de produse premium, la clauza 6.1 din contractul X/03.01.2013 se prevede că prestatorul se obliga să pună la dispoziția beneficiarului, serviciul ce formează obiectul contractului și să atașeze facturilor emise, raportul cu activitățile efectiv prestate în perioada facturată.**

**Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, promovarea pe piață a produselor din categoria premium a vinurilor produse de către S.C. .X. S.A., au constat, pe baza anexelor la facturile emise de S.C. .X. S.R.L., în prezentări și degustări de vinuri, în diverse locații ale unor firme care nu sunt clienții direcți ai contestatarei, organizarea și/sau participarea la evenimente organizate în locații de felul celor arătate mai sus, campanii de promovare a vinurilor premium în new media, platforme de socializare, site-uri.**

Astfel, respectivele cheltuieli cu prestările de servicii achiziționate de la S.C. .X. S.R.L. pentru promovarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, astfel că aceste cheltuieli în sumă de .X. lei nu sunt deductibile fiscal la nivelul contestatarei.

Susținerea petentei potrivit căreia, pentru cheltuielile cu serviciile primite deține contracte și facturi întocmite, în conformitate cu legislația în vigoare nu reprezintă un argument care să schimbe situația, întrucât organele de inspecție fiscală, nu au pus în discuție legalitatea documentelor prezentate, ci faptul că aceste servicii nu au fost efectuate în folosul obținerii de venituri impozabile, ci în beneficiul patrimoniului, fondului de comerț, al altei entități.

Totodată, afirmația petentei că, urmare a realizării contractului cu S.C. .X. S.R.L. ar fi fost fost cooptați noi clienți, nu este susținută de niciun document și nici prin rapoartele de activitate ale S.C. .X. S.R.L prezentate în timpul inspecției fiscale, nu se face nicio referire la cooptarea de noi clienți.

**b. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei înregistrate în baza contractelor de consultanță de marketing nr.X/03.01.2013,**

**nr.X/03.01.2013, nr.X/03.01.2013 încheiate cu S.C. .X. S.R.L.** având ca obiect **servicii de promovare a mărcilor și a produselor comercializate de către S.C. .X. S.R.L.**, respectiv un contract pentru promovarea băuturilor spirtoase, un contract pentru promovarea apelor minerale .X. și a băuturilor răcoritoare produse la .X. și un contract pentru promovarea vinurilor și a băuturii spirtoase pe baza de distilat din vin .X. produse de către S.C. .X. S.A, se reține, din anexele la facturi, că produsele și serviciile prestate sau intermediare au avut ca obiect promovarea mărcilor de vinuri și distilate din vin ale S.C. .X. S.A, mărci cum ar fi “.X. ”, “.X. .X.”, “X”, “X”, “X .X.”, “X” “X” ale mărcilor de bauturi spirtoase aparținând S.C. .X. S.A. cum ar fi X”, “X X”, “X”, “X”, “X”, “X “ ale mărcilor de ape minerale și băuturi răcoritoare X, X, X și X. Aceste mărci sunt înregistrate la Oficiul de Stat pentru Invenții și Mărci, titulari fiind S.C. .X. S.A și S.C. .X. S.A.

Din actele aflate la dosarul cauzei, reiese că suma totală a prestațiilor S.C. .X. S.R.L. vizând promovarea mărcilor aparținând S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A. a fost de .X. lei, constând în :

- achiziționarea și distribuirea de produse inscripționate cu siglele, logo-urile și denumirile mărcilor care fac obiectul contractelor, cum ar fi tricouri, șepci, scrumiere, pahare, afișe, flayere, pliante, pungii, stikere, postere,
- organizarea de evenimente pentru promovarea mărcilor care fac obiectul contractelor arătate mai sus,
- activități de sampling (degustări) în diverse locații, ale produselor (mărcilor) care fac obiectul contractelor arătate mai sus,
- difuzare de spoturi publicitare în mass-media având ca subiect mărcile care fac obiectul contractelor arătate mai sus, publicitate în reviste.

Organul de soluționare reține că, în fapt :

- activitățile de promovare desfășurate de S.C..X.S.R.L. în baza contractelor cu contestatara au fost efectuate în beneficiul mărcilor (brandurilor) deținute de către S.C..X.S.A. și S.C..X.S.A., aceste branduri câștigând sau menținându-și valoarea în urma acțiunilor de reclamă și promovare,

- în anii anteriori anului 2013, când s-au derulat contractele menționate mai sus, contestatara nu a efectuat și nu a achiziționat prestări de servicii vizând acțiuni de promovare ale mărcilor mai sus menționate,

- furnizorii acestor produse, care sunt și deținătorii acestor mărci, nu au creat contestatarii niciun avantaj prin prețurile practicate.

Din situația comparativă între prețurile unor produse reprezentative ca pondere practicate de către S.C. .X. S.A. și S.C..X. S.A. în anii 2012 și 2013, efectuată de organele de inspecție fiscală, reiese că, în relația cu contestatara, furnizorii au practicat în anul 2013, prețuri semnificativ mai mari decât cele practicate în anul 2012, când mărcile comercializate nu au

beneficiat de serviciile de promovare și reclamă achiziționate de la S.C. .X. S.R.L. Astfel, în schimbul serviciilor de mercantizare suportate de către contestatară, furnizorii nu i-au creat acesteia niciun avantaj în legătură cu prețurile practicate, ci din contră.

Mai mult, în lunile decembrie 2012 și februarie 2014, S.C. .X. S.R.L. a refacturat către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., o parte din valoarea prestărilor de servicii pentru mărcile deținute de către S.C. .X. S.A. și S.C. .X. S.A., după cum urmează :

- cu factura nr..X. /28.02.2014 - .X. lei și TVA în suma de .X. lei către S.C. .X. S.A.,

- cu factura nr..X. /28.02.2014 - .X. lei și TVA în sumă de .X. lei către S.C. .X. S.A.,

- cu factura nr..X. /31.12.2013 - .X. lei și TVA de .X. lei,

ceea ce probează o dată în plus că prin acest procedeu, contestatara a încercat să evite pierderile înregistrate în anul 2013, ca urmare serviciilor prestatate de S.C. .X. S.R.L.

Această refacturare parțială serviciilor către S.C..X.S.A. și S.C..X.S.A., aceasta a fost avută în vedere la stabilirea obligațiilor fiscale de către organele de inspecție fiscală.

În concluzie, aceste cheltuieli cu prestările de servicii achiziționate de la S.C. .X. S.R.L. în anul 2013, pentru promovarea mărcilor deținute de către furnizorii S.C. .X. S.R.L, **nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, astfel că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la nivelul contestatarei.**

Astfel, susținerea contestatarei că pentru aceste cheltuieli deține contracte și facturi întocmite în conformitate cu legislația în vigoare, nu are relevanță, deoarece nu a fost pusă în discuție de către organele de inspecție fiscală, legalitatea documentelor prezentate, ci faptul ca aceste servicii nu au fost făcute în folosul obținerii de venituri impozabile, ci în beneficiul patrimoniului, fondului de comerț al altei entități, respectiv în beneficiul deținătorilor mărcilor promovate.

**c. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei, acestea au fost efectuate în baza contractului de prestări servicii de mercantizare FN/01.03.2013 încheiat pe o perioadă de 3 ani începând cu 01.03.2013 cu S.C. .X. S.R.L. având ca obiect aranjarea produselor societății beneficiare și a materialelor publicitare în cadrul locațiilor aparținând clienților, asigurarea de servicii de promovare a produselor societății beneficiare, vizitare zilnică a locațiilor menționate în anexă, instruirea clienților pentru o cât mai bună**

cunoaștere a produselor ce fac obiectivul serviciului de mercantizare, implementarea promoțiilor lunare, respectiv a produselor noi în cadrul locațiilor menționate în anexă.

Conform contractului FN/01.03.2013, pentru vânzarea produselor din portofoliul furnizorului, cumpărătorul primește din partea acestuia următoarele discounturi și comisioane : discount logistic de 4% la valoarea de achiziție lunară, discount de eficientizate financiară de 4.17 % la suma încasată, discount de promovare de 2.5% din valoarea de achiziție realizată lunar pentru promovarea produselor care fac obiectul contractului în cadrul magazinelor key account menționate mai sus, comision cifra de afaceri de 2% din valoarea ce depășește X milioane lei și un comision fix lunar de tip abonament de X lei.

Conform pct. 2.2 din contract, aceste servicii au fost prestate „în locații de tip key account”, agreeate la semnarea contractului semnat cu SC .X. SRL, iar produsele ce fac obiectul serviciului de mercantizare fac parte din „toate categoriile de produse (vin, băuturi spirtoase, apă, băuturi răcoritoare) achiziționate de prestator de la beneficiar.”

Se reține că implementarea promoțiilor lunare s-a desfășurat la locații aparținând unor societăți key account (clienți principali) ai S.C. .X. S.R.L.: .X. S.R.L., .X.S.R.L., .X. S.A., .X. S.A., .X. S.A., .X. S.R.L., .X. S.R.L., X S.R.L., X S.R.L., X S.R.L., X S.A., X S.R.L., PX S.E.L., XS.A.

Organul de soluționare, reține că, în fapt prin contractul mai sus menționat, furnizorul nu impune cumpărătorului prețuri de revânzare, stabilirea adaosurilor comerciale practicate la revânzare fiind la latitudinea S.C. .X. SRL.

Totodată, conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, costul promovării produselor în cadrul contractului de mercantizare nu a fost refacturat de către contestatară furnizorilor săi, respectiv S.C. .X. S.A și S.C. .X. S.A., care sunt și proprietarii mărcilor comercializate și implicit beneficiari ai acțiunilor de promovare prin mercantizare.

În concluzie, achiziția de servicii de la S.C. .X. S.R.L vizând mercantizarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, nu a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile la nivelul contestatarei, ci în folosul creșterii volumului vânzarilor și implicit a profitului S.C. .X. S.R.L, precum și în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză.

Susținerea petentei că *"prin acceptarea de catre echipa de inspecție fiscala a faptului ca denumirea de mărci se referă la produse, cheltuielile cu promovarea acestora sunt deductibile fiscal"* este eronată, întrucât este știut că produsul vin se vinde în funcție de notorietatea mărcii sub care este



comercializat și că opțiunea de a produce în continuare această marcă și de a o vinde unor sau altor clienți este apanajul strict al deținătorului acelei mărci și nu al entităților care o comercializează.

Nici susținerea contestatarei privind aplicabilitatea prevederilor art.21 ali.2 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la cheltuieli de reclamă și publicitate, nu poate fi reținută în favoarea societății, deoarece, nu au fost prezentate în susținere contracte de publicitate, costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, nici alte documente din care să reiasă că serviciile de mercantizare au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, așa cum prevede textul de lege.

**d. În ceea ce privește cheltuielile aferente contractelor încheiate cu S.C. X S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L.**, contestatara nu aduce prin contestație niciun argument și niciun document în favoarea sa, ci precizează că își menține poziția exprimată prin punctul de vedere al contribuabilului exprimat în timpul inspecției fiscale, când a susținut la modul general că serviciile au fost prestate.

Astfel, argumentul prezentat la momentul discuției finale cu contribuabilul, potrivit căruia factura nr.X/20.08.2013 în valoare de 200.011 lei, se referă la servicii de transport, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece simpla prezentare a facturii nu este suficientă pentru acordarea deductibilității fiscale. Mai mult, deși în data de 09.10.2013 a fost solicitată de organele de inspecție fiscală, justificarea acestei facturi, totuși nu au fost prezentate de contribuabil comenzi, foi de parcurs, scrisori de transport din care să reiasă ce s-a transportat, cu ce vehicule, unde și când s-a transportat marfa.

Întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că *“motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”*.

Având în vedere pierderea declarată de societate pe anul 2013, organele de inspectie fiscală în mod legal au diminuat pierderea fiscală cu aceste cheltuieli în sumă de .X. lei aferente contractelor încheiate cu S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L.

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei** aferentă serviciilor de consultanță și asistență marketing și de mercantizare se reține că, pentru ca societatea să beneficieze de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de marketing și mercantizare, care au făcut obiectul contractelor analizate în considerentele prezentei decizii, trebuie să justifice că aceste servicii au fost destinate operațiunilor sale taxabile.

Așa cum rezultă din considerentele prezentate la impozitul pe profit, cheltuielile cu promovarea pe piață a produselor din categoria premium a vinurilor produse de către S.C. .X. S.A., cu promovarea băuturilor spirtoase, a apelor minerale .X. și a băuturilor răcoritoare produse la .X. și promovarea vinurilor și a băuturilor spirtoase pe baza de distilat din vin .X. produse de către S.C. .X. S.A, **nu au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, ci în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză, prin aceasta crescând patrimoniul acestor entități, astfel că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la nivelul contestatarei.**

**De asemenea,** în ceea ce privește achiziția de servicii de la S.C. .X. S.R.L vizând mercantizarea mărcilor deținute de către furnizorii contestatarei, aceasta nu a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile la nivelul contestatarei, ci în folosul creșterii volumului vânzarilor și implicit a profitului S.C. .X. S.R.L, precum și în folosul mărcilor care fac parte din fondul de comerț aflat în patrimoniul proprietarilor mărcilor în cauză.

Totodată, se reține că societatea contestatară nu achiziționează mărfurile direct de la producători și nici nu le vinde direct către consumatorii finali, SC .X. SRL fiind un distribuitor en-gros de mărfuri care se situează la mijlocul lanțului de distribuție a mărfurilor de la producător la consumatorul final, societatea are calitatea de intermediar în lanțul de distribuție, care livrează mărfuri altui intermediar.

**Prin urmare, achizițiile serviciilor de marketing și mercantizare nu sunt aferente operațiunilor taxabile ale S.C. .X. S.R.L., respectiv vânzărilor efectuate către distribuitorii en-gros de mărfuri, întrucât aceste campanii de promovare și publicitate nu sunt adresate clienților societății, ci consumatorilor finali și au ca obiectiv promovarea mărcilor**

## **și imaginilor unor produse și unor producători, fără legătură cu marca și imaginea S.C. .X. S.R.L.**

Mai mult, în speță se reține și decizia Curții Europene de Justiție pronunțată în cauza C104/12 Finanzamt Koln-Nord împotriva Wolfram Becker, în care se precizează faptul că *„existența unei legături directe și imediate între o anumită operațiune în amonte și una sau mai multe operațiuni în aval ce dau naștere unui drept de deducere a TVA este, în principiu, necesară pentru ca dreptul de deducere a TVA în amonte să îi fie recunoscut persoanei impozabile și pentru a determina întinderea unui astfel de drept [...]. Dreptul de deducere a TVA aplicată pentru achizițiile de bunuri și servicii în amonte presupune ca sumele cheltuite pentru achiziția acestora să facă parte din elementele constitutive ale prețului operațiunilor taxate în aval ce dau dreptul de deducere.*

*Cu toate acestea, un drept de deducere este de asemenea admis în favoarea persoanei impozabile, chiar în absența unei legături directe și imediate între o anumită operațiune în amonte și una sau mai multe operațiuni în aval ce dau naștere unui drept de deducere, atunci când costul serviciilor în cauză face parte din cheltuielile generale ale acestei persoane impozabile și reprezintă, ca atare, elemente constitutive ale prețului bunurilor și serviciilor pe care le furnizează. Astfel, asemenea costuri au o legătură directă și imediată cu ansamblul activității economice a persoanei impozabile”.*

De asemenea, în decizia mai sus menționată Curtea Europeană de Justiție a reținut că *„stabilirea existenței unei legături directe și imediate între bunurile sau prestările de servicii utilizate și o operațiune taxabilă realizată în aval sau, în mod excepțional, o operațiune taxabilă realizată în amonte trebuie să se facă și în raport cu conținutul lor obiectiv [...]. Dacă desfășurarea activității taxabile nu constituie cauza exclusivă a angajării anumitor costuri și cheltuieli, nu trebuie să se considere că ele dau naștere unei legături directe și imediate cu această activitate”.*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că pentru a deduce TVA aferentă prestărilor de servicii în cauză, este necesar să existe o legătură directă și imediată între aceste prestări de servicii și operațiunile taxabile ale S.C. .X. S.R.L., legătură ce se stabilește conform conținutului obiectiv al acestora, iar sumele cheltuite pentru achiziție să facă parte din elementele constitutive ale prețului de vânzare către clienții societății contestatăre.

În speță, legătura directă și imediată între aceste prestări de servicii facturate de S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., precum și ceilalți

prestatori și operațiunile taxabile ale contestatarii, nu poate fi realizată atâta timp cât aceasta, în calitate sa de intermediar ce livrează mărfuri altui intermediar, finanțează o campanie de promovare și publicitate care nu se adresează clienților societății, ci consumatorului final și care are ca obiectiv promovarea exclusivă a mărcii și imaginii unor produse sau producători care nu au legătură cu marca și imaginea S.C. .X. S.R.L.

Astfel, potrivit constatărilor de la pag.6 din raportul de inspectie fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, în anul 2013 comercializarea produselor celor doi furnizori S.C. .X. ROMÂNIA S.A. și S.C. .X. S.A s-a efectuat cu precădere către **S.C. .X. S.R.L.**, acesta livrând produsele marilor retail-eri, respectiv societăți key account (clienți principali) ai S.C. .X. S.R.L: .X. S.R.L, .X.S.R.L, .X. S.A., .X. S.A., .X. S.A, .X. S.R.L, .X. S.R.L, .X. S.R.L, .X. S.R.L, .X. S.R.L, .X. S.A, .X. S.R.L, .X. S.E.L, X S.A.

**Astfel, având în vedere că mercantizarea (merchandising-ul) cuprinde suma metodelor, practicilor și operațiunilor întreprinse în scopul promovării și susținerii activității comerciale la punctul de vânzare, în scopul optimizării vânzărilor, S.C. .X. S.R.L., în calitate de distribuitor en-gros de mărfuri situat la mijlocul lanțului de distribuție a mărfurilor de la producător la consumatorul final, așa cum s-a reținut anterior în cuprinsul prezentei decizii, a finanțat activitatea de promovare a unor mărfuri care se adresează consumatorului final care nu îi este client și care la momentul efectuării promovării nu mai erau proprietatea sa.**

Prin urmare, achizițiile serviciilor de mercantizare nu sunt aferente operațiunilor taxabile ale S.C. .X. S.R.L., respectiv vânzările efectuate către distribuitorii en-gros de mărfuri, întrucât promovarea produselor nu se adresează clienților societății, ci consumatorilor finali, fiind realizate în locații de tip „key account” (.X. România SRL, .X.SRL, .X. România SRL etc.), iar la momentul efectuării serviciilor de mercantizare, produsele la care acestea se referă nu erau în proprietatea contestatarului, ci a SC .X. SRL, societate care a efectuat aceste servicii.

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat S.C. .X. S.R.L., dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt de

natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal au constatat că S.C. .X. S.R.L. nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **.X. lei** aferentă serviciilor de marketing și de mercantizare, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate, se:

## **DECIDE**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-VN .X./17.10.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Focșani pentru suma de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - dobânzi aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată.

**2.** Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.** împotriva măsurii dispuse prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./17.10.2014 de diminuare a pierderii fiscale înregistrată în anul 2013 de recuperat în anii următori, cu suma de .X. lei.

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

**X,**  
**DIRECTOR GENERAL**