

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.17/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Directia generala de administrare a marilor contribuabili cu privire la contestatia formulata de S.C. X SRL.

Societatea contesta masurile stabilite de organele de control ale *Directiei generale de administrare a marilor contribuabili din municipiul* prin procesul verbal din 22.05.2003 privind virarea la bugetul de stat a sumei totale de lei reprezentand:

- impozit pe profit ;
- impozit pe profit ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- taxa pe valoarea adaugata
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art.4 si art.5(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice modificata si aprobata prin

Legea nr. 506/2001, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, este competenta sa solutioneze contestatia societatii.

I. Cu privire la impozitul pe profit in suma de lei, societatea contesta stabilirea ca nedeductibile a urmatoarelor cheltuieli:

- lei reprezentand cheltuieli cu materiale promotionale cu sigla firmei sau a produselor comercializate de firma;

Societatea sustine ca aceste cheltuieli au fost efectuate in baza unor contracte scrise, cheltuielile respective fiind destinate popularizarii numelui societatii, a produselor si a marcilor comercializate, contribuind la penetrarea pietei si la cresterea cifrei de afaceri;

- lei reprezentand cheltuieli de publicitate in cadrul diferitelor evenimente publicitare;

Cu privire la aceste cheltuieli, societatea mentioneaza ca in scopul promovarii numelui firmei, a imaginii sale si a produselor comercializate a incheiat cu F. C. B contracte de publicitate prin care aceste elemente au fost aduse la cunostinta publicului in cadrul a diferite evenimente publicitare, precum si mentionarea in presa a schimbarii sediului social,

- lei reprezentand cheltuieli de publicitate efectuate pentru organizarea de conferinte de presa si reuniuni cu potentiali si actuali clienti ;

Cu privire la aceste cheltuieli, societatea arata ca a incheiat contract scris cu firma S M in scopul organizarii de conferinte de presa si reuniuni de prezentare a firmei si produselor sale, instrumente uzuale de promovare si publicitate argumentele organelor de control fiind nefondate,

- lei reprezentand cheltuieli de marketing legate de promovarea societatii si a produselor comercializate prin intermediul concursurilor publicitare;

Cu privire la aceste cheltuieli se arata prin contestatie ca societatea a organizat in scopul promovarii imaginii sale si a produselor comercializate diferite concursuri cu premii printre care cel mai important fiind cel desfasurat cu firma C C si sustine ca astfel de cheltuieli cu premiile si bunurile acordate in scopuri promotionale, precum si alte diferite cadouri acordate in cadrul campaniilor promotionale sunt cheltuieli uzuale de marketing si publicitate ce sunt aferente veniturilor realizate de societate .

De asemenea, contestatoarea sustine ca si cheltuielile cu campania in presa scrisa desfasurata in luna octombrie 2002 pentru produsele purtand sigla H.P sunt deductibile intrucat incepand cu luna septembrie 2002 la nivel mondial a incetat productia de bunuri si furnizarea de servicii sub numele C, entitatile din lumea intreaga urmand a comercializa doar produse sub marka HP. In aceste conditii in care societatea urma sa schimbe esential marca de fabricatie era necesara informarea pietei, a clientilor cu privire la aceasta modificare esentiala.

Pentru aceleasi motive, societatea considera ca si cheltuielile efectuate pentru publicitate in cadrul conferintei Pan Europene referitoare la societatea informationala sa fie acceptate ca deductibile.

Societatea considera ca trebuie acceptate ca deductibile si cheltuielile cu anunturile din ziarul Romania Libera intrucat acestea indeplinesc conditiile prevazute de legislatia in domeniu,

- **lei** cheltuieli cu cursurile de limba engleza organizate pentru angajatii societatii,

Contestatoarea subliniaza cu privire la aceste cheltuieli ca in domeniul producerii si comercializarii de produse informatice in care activeaza societatea, cunoasterea limbii engleze este absolut necesara, lipsa unor astfel de cunostinte ducand practic la blocarea activitatii iar nerecunoasterea ca deductibile a unor astfel de cheltuieli apare ca un abuz al organelor de control .

Societatea solicita, de asemenea anulara datoriei reprezentand impozit pe profit in suma de **lei** stabilita in mod gresit de organele de control pe motiv ca nu s-au repartizat la surse proprii de finantare sumele aferente cotei reduse de impozit.

Pe cale de consecinta, contestatoarea considera ca intrucat nu datoreaza impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru motivele aratate mai sus nu datoreaza nici sumele reprezentand majorari de intarziere in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei**.

Cu privire la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, si la suma de **lei** reprezentand majorari si suma de **lei** reprezentand penalitati de intarziere contestatoarea sustine ca intrucat actiunile de promovare si publicitate desfasurate de C au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile, cifra de afaceri evoluand in mod semnificativ , taxa pe valoarea adaugata aferenta

acestor cheltuieli trebuie considerata drept deductibila avand in vedere si prevederile art.18 lit.c) din OG nr.3/1992, art.18 lit.c) din OUG nr.17/2000 si art.22(4) din Legea nr.345/2002.

II. Prin procesul verbal nr.10128/22.05.2003, organele de control ale Directiei generale de administrare a marilor contribuabili au verificat SC X SRL, pe perioada 01.01.1998 - 31.12.2002, reintregind baza impozabila privind impozitul pe profit cu cheltuieli nedeductibile in suma de lei reprezentand cheltuieli cu materiale promotionale inscriptionate cu sigla firmei pe considerentul ca nu sunt aferente veniturilor societatii sau nu exista contracte de prestari servicii.

Suma de **lei** reprezentand cheltuieli de publicitate pe anul 2000 conform a doua facturi emise de F C B a fost considerata nedeductibila intrucat nu au fost respectate prevederile art.4 alin.6 lit.r din OUG nr.217/1999, respectiv societatea nu a justificat cheltuielile cu contracte de prestari servicii.

Suma de **lei** reprezentand cheltuieli de publicitate pe perioada 1999- 2001 conform unor facturi emise de SC S SRL a fost considerata nedeductibila fiscal de organele de control pe considerentul ca aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor si nu exista contracte de prestari servicii.

Suma de lei compusa din lei cheltuieli cu diferite concursuri cu premii organizate impreuna cu SC CC in anul 1999, lei cheltuieli de marketing si publicitate pe anul 2001, lei cheltuieli de marketing pe anul 2002 legate de promovarea societatii prin firma FCB , lei reprezentand cheltuieli cu campania in presa scrisa pe 2002 pentru produsele cu sigla societatii, cheltuieli pentru publicitate in cadrul Conferintei P E -anul 2002 , lei cheltuieli cu anunturile din ziarul Romania Libera pe anul 2001 **si suma de lei** reprezentand cheltuieli cu cursurile de limba engleza organizate pentru angajatii societatii in anul 2000 a fost considerata de organele de control ca neaferenta veniturilor societatii, nefiind respectate prevederile art.4 alin(4). si alin.6 lit.r din OUG nr.217/ 1999.

Aferent acestor cheltuieli stabilite ca nedeductibile, organele de control nu au dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** pentru care s-au calculat majorari de intarziere in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei**.

De asemenea pentru anul 2001 si anul 2002, organele de control au stabilit diferente de impozit pe profit intrucat societatea nu a repartizat la sfarsitul anului sumele aferente reducerii la surse

proprii de finantare, inregistrand pierdere contabila. Organul de control a procedat la recalcularea impozitului pe profit prin aplicarea cotei de 25%.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 1998-2002.

In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de lei:

Referitor la suma lei, punctul 2.1 din contestatie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile efectuate de societate pentru achizitionarea de materiale inscriptionate cu sigla firmei acordate in scop publicitar, cheltuieli ce nu concura direct la realizarea de venituri, nu au legatura cu obiectul de activitate al acesteia si depasesc limitele admise de lege ca deductibile pentru cheltuieli de protocol .

In fapt, societatea a inregistrat in perioada 1998-2001 cheltuieli cu materiale inscriptionate cu sigla firmei in suma de lei pe care le-a considerat drept cheltuieli de publicitate deductibile la calculul impozitului pe profit.

Astfel, la nivelul anului 1998, societatea a inregistrat cheltuieli cu materiale promotionale inscriptionate cu sigla firmei in suma de lei reprezentand agende si calendare inscriptionate cu sigla firmei achizitionate de la SC A SRL si SC P SRL .

La nivelul anului 1999, suma de lei reprezinta cheltuieli efectuate cu achizitionarea de ceasuri si calculatoare inscriptionate cu sigla firmei.

Cheltuielile in suma de lei efectuate de societate la nivelul anului 2000 si contestate, reprezinta cheltuieli cu moue pads si plachete gravate, iar suma de lei reprezinta cheltuieli efectuate cu achizitionarea de pixuri personalizate, sacose personalizate, agende de lux inscriptionate, agende de voiaj inscriptionate, portofele din piele inscriptionate , matrite, etc.

Suma de lei inregistrata de societate pe anul **2001** reprezinta cheltuieli cu materiale promotionale Metro, hosting CERF, transport persoane, materiale imprimate conform facturilor emise de FCB , iar suma de lei reprezinta cheltuieli cu materiale promotionale inscriptionate cu sigla firmei aferente aceluiasi an in baza unor facturi emise de CCMC A, K, C P.

Pe acelasi an 2001, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile si suma de lei reprezentand cheltuieli cu manopera montaj placute inscriptionate cu sigla firmei in baza facturii emise de SC H SRL.

Toate aceste cheltuieli au fost inregistrate de societate in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate."

In drept, potrivit art.4 din OG nr.70/1974 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare ,

"(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor și cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare."

OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca pentru determinarea profitului impozabil cheltuielile pentru care nu se admite deducerea sunt si "cheltuielile de protocol care depășesc limita de 1% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor și cheltuielilor aferente, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit, și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului".

Prin Legea nr.189/19.04.2001 privind aprobarea OUG nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit se majoreaza limita cheltuielilor de protocol deductibile la 2%.

*Mai mult, prin HG nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit se mentioneaza in mod expres ca nu sunt deductibile "[...] premiile acordate în cadrul unor campanii publicitare, **cheltuielile cu achiziționarea unor produse supuse inscripționării cu emblema firmei, cheltuielile cu achiziționarea unor produse ce nu fac obiectul activității societății și care sunt acordate în scop publicitar**, organizarea tombolelor, cheltuielile legate de încercarea produselor sau realizarea de demonstrații la punctele de vânzare."*

Avand in vedere cele prezentate mai sus se retine ca intemeiata si legala masura organelor de control de a reintregi baza impozabila de calcul a impozitului pe profit cu suma de **lei** reprezentand cheltuieli efectuate de societate cu achizitionarea de materiale inscriptionate cu sigla firmei.

Cu privire la suma de lei , punctul 2.2 din contestatie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se

pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2000 cheltuielile reprezentand prestari servicii inregistrate in baza a doua facturi emise de SC FCB, in conditiile in care din documentele prezentate de societate nu rezulta ca serviciile respective au legatura cu obiectul de activitate al societatii.

In fapt, suma de lei reprezinta contravaloarea facturilor din 07.12.2000 si din 09.11.2000 emise de SC FC B pentru care societatea nu a prezentat organelor de control un contract scris.

La data depunerii contestatiei, societatea prezinta un contract scris cu SC FCB care insa nu poate fi luat in considerare in justificarea cheltuielilor facturate de aceasta societate ca fiind cheltuieli de reclama si publicitate intrucat, in anexa la contractul prezentat sunt evidentiata servicii ca invitatii la petrecerea de Craciun, felicitari de craciun, bancnote give-away, etc, iar factura din 2000 prezentata de societate in sustinerea cauzei nu face trimitere la vreun contract incheiat, singura explicatie cu privire la denumirea produselor sau serviciilor executate fiind "c/v partial costuri productie (11/900\$) "

In drept, potrivit art.4 alin.(4) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin OUG nr.217/1999,

"(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.

[...]"

Potrivit art.4 alin.(6) lit.r din acelasi act normativ sunt cheltuieli nedeductibile:

"r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultan , în situația în care nu sunt justificate de un contract scris  i pentru care nu pot fi verifica i prestatorii în legătură cu natura acestora."

In consecinta nu pot fi admise ca deductibile serviciile facturate de SC FCB in suma de lei intrucat societatea nu a demonstrat ca aceste cheltuieli sunt aferente realizarii veniturilor si ca a respectat prevederile art.4 alin.(6) lit.r din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificata si completata prin OUG nr.217/1999 coroborate cu prevederile HG nr.402/2000.

Cu privire la suma de lei , punctul 2.3 din contestatie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit serviciile de protocol prestate si facturate de SC S SRL si SC E SRL, care depasesc limitele legal admise ca deductibile.

In fapt, societatea a inregistrat drept cheltuieli de publicitate deductibile integral la calculul impozitului pe profit suma de lei pe anul 1999, suma de lei pe anul 2000, in baza unor facturi emise de SC S SRL reprezentand servicii cu organizarea unor mese festive si reuniuni in diverse localuri din B si suma de lei pe anul 2001, in baza unor facturi emise de SC S SRL si SC E SRL avand ca obiect organizarea a diverse evenimente.

Se retine ca societatea nu a prezentat organelor de control contracte de prestari servicii care sa permita identificarea naturii serviciilor prestate, tarifele percepute, etc., in schimb inaintea in data de 12.06.2003 organelor de solutionare a contestatiei un contract de prestari servicii incheiat cu SC S SRL ce nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a cauzei avand in vedere serviciile mentionate pe facturile in cauza exemplificate mai sus care nu pot fi incadrate decat la actiuni de protocol care depasesc limitele legale admise ca deductibile conform prevederilor **OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.**

Se retine ca astfel de servicii nu pot fi considerate ca au fost "efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, **utilizând mijloacele de informare în masă**, [...] asa cum se prevede la art.4(4) din *OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin OUG nr.217/1999.*

Prin urmare se retine ca legala si intemeiata masura luata de organele de control de a considera aceste cheltuieli facturate de SC S SRL si SC E SRL ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Cu privire la suma de lei, punctul 2.4 din contestatie, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu organizarea unor concursuri, acordarea de premii in cadrul unor campanii publicitare, cheltuielile cu campania publicitara in presa efectuate in interesul altor firme, in conditiile in care societatea nu demonstreaza ca astfel de cheltuieli au contribuit la realizarea de venituri impozabile.

In fapt, aceasta suma se compune din:

- cheltuieli in cuantum de lei efectuate in anul 1999 pentru organizarea unor concursuri cu premii impreuna cu SC C C,

- *cheltuieli efectuate in anul 2001 in suma de lei reprezentand contravaloarea unor premii ,*
- *cheltuieli in suma de lei inregistrate de societate in anul 2002 in baza unor facturi emise de FCB reprezentand materiale promotionale, organizarea de reuniuni finalizate cu mese festive, burse acordate unor persoane care nu sunt salariatii societatii , etc.*
- *cheltuieli in suma de lei reprezentand cheltuieli cu campania in presa scrisa desfasurata in luna octombrie 2002 pentru produsele purtand sigla firmei urmare a fuziunii la nivel mondial a societatilor , devenita efectiva pe teritoriul tarii noastre din data de 02.06.2003 conform certificatului constatator emis de Oficiul Registrului Comertului*
- *cheltuieli de publicitate efectuate in interesul altor firme in suma de lei.*

In drept, potrivit art.4 alin.4 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificat si completat prin OUG nr.217/1999 coroborat cu prevederile HG nr.402/2000 si art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 si cu prevederile HG nr.859/2002, aceste cheltuieli au fost considerate in mod legal ca nedeductibile de organele de control, in conditiile in care reprezinta, asa cum s-a constatat si s-a exemplificat mai sus, cheltuieli cu organizarea unor concursuri si acordarea de premii, realizarea de materiale promotionale, servicii de publicitate in presa pentru produse cu sigla firmei in perioada anterioara fuziunii cu SC XSRL, etc., cheltuieli ce *nu pot fi considerate ca aferente veniturilor impozabile*, contestatia urmand a fi respinsa si pentru impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.

Cu privire la cheltuielile in suma de lei, punctul 2.5 din contestatie, *Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de prestari servicii constand in efectuarea de cursuri de limba engleza, prestatii ce nu au la baza un contract scris. .*

In fapt, in anul 2000, societatea achita SC P mai multe facturi reprezentand contravaloare cursuri limba engleza pentru care nu a prezentat un contract scris.

In drept, potrivit art.4 alin.(6) lit.r din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin OUG nr.217/1999, sunt nedeductibile la stabilirea impozitului pe profit

“r) cheltuielile cu serviciile, inclusiv de management sau consultanță, în situația în care nu sunt justificate de un contract scris[...]"

In conditiile in care societatea nu a putut justifica aceste prestatii efectuate de SC P ASE cu un contract scris, asa cum prevede art.4 alin.(6) din OG nr.70/1994 se retine ca intemeiata si legala masura dispusa de organele de control de reintregi baza impozabila de calcul a impozitului pe profit cu aceste cheltuieli in suma de lei.

Fata de cele retinute, contestatia formulata de S.C. X SRL va fi respinsa ca neintemeiata pentru impozitul pe profit in suma de lei, mentinandu-se masurile dispuse la control ca temeinice si legale.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca societatea beneficiaza de cota redusa de impozit pe profit pentru veniturile incasate din exportul bunurilor/serviciilor, in conditiile in care nu repartizeaza la sfarsitul anului sumele aferente reducerii la surse proprii de finantare intrucat a inregistrat pierdere contabila.

In fapt, in cursul anului 2001 si anului 2002, societatea a calculat si a achitat o cota redusa de impozit pe profit de 5% si respectiv de 6% pentru partea din profitul impozabil care corespundea ponderii acestor venituri in volumul total al veniturilor in cuantum de lei pe anul 2001 si in cuantum de lei pe anul 2002.

Intrucat anii fiscali 2001 si 2002 s-au incheiat cu pierdere contabila, sumele aferente reducerii nu s-au mai repartizat la surse proprii de finantare, motiv pentru care la control s-a recalculat impozitul pe profit prin aplicarea cotei de 25%.

Se retine ca prin contestatia formulata, pagina 2 aliniatul 2 din contestatie, societatea solicita in mod expres anulara datoriei "in suma de lei reprezentand impozit pe profit suplimentar stabilit in mod gresit de catre inspectorii ca datorata de catre societate pe motiv ca societatea nu a repartizat la surse proprii de finantare sumele aferente cotei reduse de impozit, in conditiile in care societatea a inregistrat pierdere contabila".

Aceasta suma este detaliata de societate la solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiei, si motivata de societate ca fiind gresit stabilita de organele de control prin interpretarea eronata a actelor normative privind impozitul pe profit si prin adresa de completare a contestatiei din data de 23.09.2003.

Prin adresa /06.10.2003 transmisa Directiei generale de solutionare a contestatiilor de catre Directia generala de

administrare a marilor contribuabili , de completare a referatului cu propuneri privind modul de solutionare a contestatiei formulata de SC X SRL, se precizeaza ca diferenta de impozit pe profit stabilita prin procesul verbal contestat /22.05.2003 prin aplicarea cotei de 25% fata de cota de impozit de 5% si respectiv 6% aplicata de societate este in suma de **lei** si nu de **lei** cat a contestat societatea .

In drept, prin art.2 alin(4) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit se prevede :

“Contribuabilii care au încasat printr-un cont bancar din România venituri în valută din exportul bunurilor și/sau al prestațiilor de servicii, realizate din activitatea proprie, direct sau prin contract de comision, plătesc o cotă de impozit pe profit de 6% pentru partea din **profitul impozabil** care corespunde ponderii acestor venituri în volumul total al veniturilor. Suma aferentă reducerii cotei de impozit pe profit de la 25% se repartizează la sfârșitul anului ca sursă proprie de finanțare, **în limita profitului rămas după înregistrarea cheltuielii cu impozitul pe profit.**”

Din continutul acestui articol de lege se retine ca legiuitorul nu conditioneaza acordarea acestei facilitati, de reducere a impozitului pe profit calculat de societate pe parcursul anului pentru veniturile incasate din export, de repartizarea integrala a sumelor aferente reducerii ca sursa proprie de finantare, decat **în limita profitului rămas după înregistrarea cheltuielii cu impozitul pe profit.**

Acest aspect este precizat si la pct. 68 din OMF nr. 1784 din 23 decembrie 2002 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la încheierea exercițiului financiar pe anul 2002 la persoanele juridice care, potrivit prevederilor [Legii contabilității](#) nr. 82/1991, republicată, au obligația să întocmească situații financiare anuale:

“Închiderea anului fiscal se face cumulat de la începutul anului fiscal, luându-se în calcul veniturile și cheltuielile înregistrate de la data de 1 ianuarie 2002 până la data de 31 decembrie 2002, incluzând și facilitățile fiscale calculate potrivit legilor existente până la data de 30 iunie 2002.

Sumele reprezentând facilități fiscale de natura scutirilor și reducerilor de impozit pe profit, diferențele dintre cota de impozit de 6% și cea de 25% se repartizează la finele anului ca sursă proprie de finanțare, până la concurența profitului net.”

Din interpretarea textului de lege reiese ca legiuitorul a avut in vedere repartizarea ca sursa proprie de finantare a cotei reduse de impozit pe profit numai in situatia in care contribuabilul

obține profit contabil, prin folosirea sintagmei **“in limita profitului ramas”**.

“Per a contrario”, în situația în care agentul economic realizează pierdere contabilă nu mai are obligația repartizării cotei reduse de impozit pe profit ca sursă proprie de finanțare în condițiile în care prin **legile respective nu se prevede în mod expres acest lucru**.

Pentru anul 2001, prin Decizia nr.3/2002 a Comisiei centrale fiscale privind Soluții privind aplicarea unor prevederi referitoare la impozitul pe profit se precizează și se exemplifică în anexa nr.1 modul de aplicare al facilității prevăzute la art.7 alin.(2) din OG Nr.70/1994 privind impozitul pe profit, în situația în care agentul economic realizează pierdere la sfârșitul anului fiscal și se precizează în mod expres ca **“ În cazul în care se înregistrează pierdere contabilă, contribuabilul nu mai este obligat să repartizeze suma profitului investit în cursul anului și reducerea de impozit pe profit pentru constituirea și majorarea fondului surselor proprii de finanțare.”**

Se reține că prevederea potrivit căreia **“sumele aferente reducerii se repartizează ca surse proprii de finanțare”** se referea atât la reducerea impozitului pe profit pentru veniturile încasate din export, art.7(1) cât și la reducerea impozitului pe profit pentru profitul utilizat pentru investiții, art.7(2) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificată și completată prin OUG nr.217/1999, aprobată prin Legea nr.189/2001.

Prin urmare, pentru egalitate de tratament, exemplul redat prin Decizia nr.3/2002 a Comisiei centrale fiscale, referitor la modul de aplicare al facilității prevăzute la art.7 alin.(2) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit în situația în care agentul economic realizează pierdere contabilă la sfârșitul anului fiscal, este aplicabil și în situația în care agentul economic și-a calculat în timpul anului 2001 facilitățile prevăzute la art.7 alin.(1) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele reținute urmează a se admite contestația societății pentru suma de **lei reprezentând impozit pe profit**.

3.Referitor la diferența de impozit pe profit în suma de lei cauza supusă soluționării este dacă *Agentia Nationala de Administrare Fiscala*, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond în condițiile în

care aceasta suma nu a fost stabilita ca obligatie suplimentara la bugetul de stat prin procesul verbal contestat /22.05.2003.

In fapt, suma de lei a fost contestata suplimentar de societate cu titlu de impozit pe profit aferent facilitatilor fiscale pentru activitatea de export si reprezinta diferenta intre suma totala contestata de societate cu acest titlu de lei si suma de lei reprezentand impozit pe profit pentru care asa cum s-a retinut la capitolul anterior din prezenta decizie contestatia urmeaza a fi admisa.

Intrucat prin adresa 06.10.2003 transmisa de Directia generala de administrare a marilor contribuabili, de completare a referatului cu propuneri privind modul de solutionare a contestatiei formulata de SC X SRL se precizeaza ca diferenta de impozit pe profit stabilita prin procesul verbal /22.05.2003 prin aplicarea cotei de 25% fata de cota de impozit de 5% si respectiv 6% aplicata de societate este in suma de **lei si nu de lei** cat a contestat societatea, diferenta de impozit pe profit in **suma de lei** contestata suplimentar de societate urmeaza a fi respinsa ca fara obiect, in conformitate cu prevederile **art.3(4) din OUG nr. 13 din 26 ianuarie 2001 privind solutiunea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice care stipuleaza:**

“(4) Contestația nu poate avea ca obiect alte sume și măsuri decât cele stabilite prin actul atacat.”

4.Cu privire la majorarile de intarziere in suma de lei si penalitatile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe profit se retin urmatoarele:

Prin adresa /06.10.2003 transmisa de Directia generala de administrare a marilor contribuabili , de completare a referatului cu propuneri privind modul de solutionare a contestatiei formulata de SC X SRL, se precizeaza ca majorarile de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit stabilita prin procesul verbal /22.05.2003 prin aplicarea cotei de 25% fata de cota de impozit de 5% si respectiv 6% aplicata de societate sunt in suma de **lei** din care lei aferente diferentei de impozit pe profit stabilita pe anul 2001 si lei aferente diferentei de impozit pe profit stabilita pe anul 2002 iar penalitatile de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit sunt in suma **totala de lei**.

Intrucat pentru debitele pentru care au fost calculate aceste majorari si penalitati de intarziere urmeaza a se admite contestatia societatii, conform principiului accesoriul urmeaza principalul se va admite contestatia societatii si pentru suma de **lei**

reprezentand majorari de intarziere si pentru suma de **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de lei.

Cu privire la diferentele de **lei** reprezentand majorari de intarziere contestate si **lei** reprezentand penalitati de intarziere contestate aferente impozitului pe profit pentru care urmeaza a se respinge contestatia societatii, se retine ca aceste sume au fost legal calculate de organele de control si sunt datorate de societate in conformitate cu prevederile art.19 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata .

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte daca societatea poate deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta unor bunuri si servicii destinate realizarii de actiuni de publicitate si protocol peste limitele si destinatiile prevazute de lege si taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor ce nu au legatura cu activitatea economica a contestatoarei.

In fapt, societatea a dedus in perioada 1999-2002 taxa pe valoarea adaugata aferenta unor bunuri si servicii destinate realizarii unor actiuni de protocol peste limitele legale admise de OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare, de 1% si 2% aplicate asupra diferentei dintre totalul veniturilor si cheltuielilor inregistrate in cursul unui an, constand in achizitionarea unor materiale promotionale inscriptionate cu sigla firmei, servicii cu organizarea unor mese festive, etc., precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta unor servicii ce nu aveau legatura cu activitatea economica a societatii contestatoare precum concursuri organizate cu firma C C, actiuni de reclama efectuate de SC C C SRL in favoarea SC X SRL, burse acordate unor persoane care nu erau salariatii societatii contestatoare, etc.

In drept, potrivit art 22 alin (4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

“Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

- a) operațiuni taxabile;

[...],

c) acțiuni de [...], publicitate, protocol, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, **cu respectarea limitelor și destinațiilor prevăzute în acestea;**"

Potrivit art.22 alin.(6) din același act normativ

"Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii **ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, după caz.**"

La art.24, alin. 2, lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată se prevede ca:

(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;

În mod similar au fost reglementate aceste aspecte și prin pct.10.5 din HG nr.512/1998, art.18 lit.c) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și pct.10.2 și pct.10.6 din HG nr.401/2000 **pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000** privind taxa pe valoarea adăugată

Se reține că bunurile achiziționate și înscrise cu sigla firmei constând în ceasuri, sepci, mape, umbrele, pixuri, tablouri, pungi de plastic acordate cu titlu gratuit, serviciile cu organizarea diferitelor evenimente, reprezintă cheltuieli de protocol ce depășesc limitele legale admise așa cum s-a arătat și la capitolul anterior din prezenta decizie.

De asemenea, acțiunile efectuate pentru organizarea unor concursuri împreună cu SC CC finalizate cu acordarea de premii și acțiunile de reclama în favoarea altor firme efectuate în luna octombrie 2002 înainte de fuziunea cu SC C C SRL, fuziune realizată efectiv pe teritoriul țării noastre în data de 02.06.2003 conform certificatului constatator emis de Oficiul Registrului Comerțului nu pot fi admise ca fiind aferente activității economice a societății contestatoare.

Prin urmare, având în vedere legislația în vigoare pe perioada verificată, nici taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții și servicii nu poate fi admisă ca deductibilă, contestata societății urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Se retine ca societatea solicita in preambulul contestatiei recunoasterea sumei de lei ca taxa pe valoarea adaugata deductibila dar prezinta argumente si mentioneaza in continutul contestatiei suma de lei drept taxa pe valoarea adaugata contestata.

Pentru taxa pe valoarea adaugata rezultata ca diferenta intre suma de lei si suma de lei, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si neargumentata.

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitatile de intarziere aferente in suma de lei se retine din procesul verbal incheiat de organele de control ca aceste obligatii suplimentare sunt aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita ca datorata suplimentar la control si sunt calculate pana la data la care se stabileste ca societatea are taxa pe valoarea adaugata de rambursat.

Aceste majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adugata au fost calculate de organele de control si sunt datorate de societate in baza prevederilor art. 31 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adagata si art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata coroborate cu prevederile art.12 din OG nr.68/2002 privind executarea creantelor bugetare.

Pe cale de consecinta contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul *art.4 alin.(2), alin.(4), alin(6) lit.r), art.7 si art.19 din OG nr.70/1974 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.2(4) si art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.18 si art.31 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct.10.2 si pct.10.6 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonanței de urgență** a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art.22 alin (4), art.24 alin.2 lit.a) si art.33 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata,art.3(4) art.7 si art.9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001, se*

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma de lei reprezentand:

- impozit pe profit ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit

- taxa pe valoarea adaugata
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2.Admiterea contestatiei pentru suma de lei reprezentand:

- impozit pe profit ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

3.Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de SC X SRL pentru suma de lei reprezentand diferenta impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.