



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax :+0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

### DECIZIA NR.DGc 605/17.09.2012

privind soluționarea contestației formulate de

**S.C. „X” S.A. IAȘI**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași  
sub nr...../20.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții, prin adresa nr.14799/18.07.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../23.07.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. „X” S.A. IAȘI**, cu sediul în Iași, B-dul Carol I nr.3, cam.1,2,3, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22-....., cod de înregistrare fiscală RO ....., reprezentată legal prin administrator .....

Contestația este formulată parțial împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de .... lei și reprezintă:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – TVA;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat contestatoarei în data de **14.05.2012** cu adresa nr.AIF/...../27.04.2012, pe care reprezentantul legal a semnat și a aplicat ștampila societății, iar contestația a fost depusă prin poștă în data de **13.06.2012**, conform ștampilei de pe plicul anexat la dosarul cauzei, fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași în data de 20.06.2012 sub nr..... și la Activitatea de Inspecție Fiscală în data de 22.06.2012 sub nr.....

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al societății, în persoana d-nului ....., în calitate de administrator și poartă amprenta ștampilei în original.

Contestația este însoțită de Referatul motivat privind propunerea de soluționare nr.AIF ...../18.07.2012, completat prin adresa nr.AIF ...../06.08.2012, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală, respectiv, Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care propun **„organele de inspecție fiscală își mențin constatările și concluziile formulate pe fond (pe fiecare speță în parte) în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. F-IS ...../27.04.2012 și Decizia de impunere nr.F-IS ...../27.04.2012, admite ca și erori materiale de calcul suma de ..... lei și propun respingerea contestației parțiale formulate de SC X SA ca neîntemeiată și nefondată pentru suma de ..... lei.**

***Menționăm că există înaintată sesizare penala pentru SC X SA cu sediul social în loc. Iași, jud.Iași, CUI RO .... înaintată cu adresa nr...../13.09.2011 prin care au fost sesizate organele de urmarire penală pentru încălcarea prevederilor Legii nr. 241 din 2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale art.4 modificat conform pct.2, al art. XIV din OG 54/2010 care prevede „Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 3 ani sau cu amendă refuzul nejustificat al unei persoane de a prezenta organelor competente documentele legale și bunurile din patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, fiscale sau vamale, în termen de cel mult 15 zile de la somație” și art. 6 din Legea 241/2005 care prevede “Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la un an la 3 ani sau cu amendă reținerea și nevărsarea, cu intenție, în cel mult 30 de zile de la***

**scadentă, a sumelor reprezentând impozite sau contribuții cu reținere la sursă.”**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. „X” S.A. IAȘI**, prin contestația inițială nr...../20.06.2012, completată prin adresele înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../10.07.2012, nr...../16.08.2012, nr...../17.08.2012 și nr...../13.09.2012 formulează parțial contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, pentru suma totală de ..... lei reprezentând: .... lei – impozit pe profit, ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ..... lei – TVA, ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA și ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA, motivând în susținere următoarele:

**Cu privire la impozitul pe profit**

Contestația privește modul eronat de interpretare și tratare ca și nedeductibile fiscal a unor cheltuieli înregistrate în contabilitatea societății în anii 2008-2009-2010, fapt ce a dus la recalcularea atât a profitului impozabil cât și a impozitului pe profit pe anii 2008, 2009, 2010.

În consecință, a rezultat un profit impozabil suplimentar, și un impozit suplimentar de plată aferent, în sumă de ..... lei, care, la rândul său, a generat accesorii în valoare de ..... lei.

1. În fapt, în data de 06.06.2003 s-a încheiat contractul de administrare nr..... între SC X SA (mandant) și SC X SRL (mandatar) având ca obiect organizarea, conducerea și gestionarea activității SC X SA. La acest contract s-au încheiat următoarele acte adiționale:

- actul adițional nr.../13.01.2004 în care se prevede că valoarea contractului este de .... lei (fără TVA) pe lună, renegociabil ori de câte ori este cazul;
- actul adițional nr.../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna august 2005 administratorul va primi suma de ..... lei fără TVA;

- actul adițional nr.../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna septembrie 2005 administratorul va primi suma de ..... lei fără TVA.

În mod eronat organele de inspecție fiscală apreciază că: "Ultimul act adițional are prevăzută plata prestației în sumă de 15.000 lei aferent lunii septembrie 2008. De asemenea societatea nu a prezentat documente din care să rezulte cuantumul lunar majorat."

În actul adițional nr.../13.01.2004 s-a diminuat valoarea contractului de la 50.000 lei la 30.000 lei (fără TVA ) pe lună, iar prin actele adiționale nr.03 și 04 s-a redus la jumătate valoarea contractului întrucât în acea perioadă angajații SC X SA au fost în șomaj tehnic.

În mod eronat organele de inspecție fiscală apreciază că "societatea a înregistrat facturi reprezentând cheltuieli de administrare fără prezentarea documentelor justificative conform prevederilor legale, respectiv suma lunară facturată nu este prevăzută în contract, de asemeni nu au fost prezentate rapoarte de activitate".

Societatea consideră că acest contract de administrare nu se încadrează în tipurile de contract enumerate la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct.48 din norme, deci nu este necesară prezentarea de rapoarte de activitate, iar suma lunară facturată este prevăzută în actul adițional nr.../13.01.2004.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu administrarea societății, precizează că administrarea societății a fost efectiv prestată în conformitate cu prevederile contractuale, în contractul ce stă la baza administrării fiind stipulate drepturile și obligațiile administratorului în conformitate cu prevederile Legii nr. 31/90 care le impune existența unui administrator al societății ce poate fi persoană fizică sau juridică cum este în acest caz.

Prestarea efectivă a administrării se justifică prin:

- negocierea și încheierea de contracte cu diverși furnizori și beneficiari;
- primirea și distribuirea corespondenței;
- selectarea și angajarea personalului și stabilirea atribuțiilor fiecărui angajat;
- participarea la negocierea contractului colectiv de muncă;
- coordonarea activității societății;
- supravegherea relațiilor cu furnizorii și clienții societății, urmărirea încasărilor și plăților necesare bunei funcționări a societății;
- comunicarea ori de câte ori i se solicită de către asociați, de evidențe legate de situații legate de evoluția strategiei de dezvoltare a firmei;
- semnarea documentelor interne și cele pentru terți precum și a documentelor bancare și de orice altă natură în limita mandatului stabilit;

- reprezentarea societății în fața autorităților și a organelor de control;
- convocarea adunării generale ale acționarilor societății;
- rezolvarea tuturor sarcinilor trasate de asociați care cad în sfera sa de activitate;
- ducerea la îndeplinire a hotărârilor AGA.

Toate documentele întocmite și semnate pentru îndeplinirea acestor obligații se regăsesc la sediul societății, administratorul societății fiind direct răspunzător pentru conținutul și legalitatea lor.

Având în vedere că în contextul legii se face referire la "necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate" și ținând cont că acest contract de administrare este impus de prevederile Legii 31/1990 indiferent de specificul activității desfășurate și indiferent de voința contribuabilului, consideră că acest contract nu se încadrează în tipurile de contract enumerate art.21 lit.m) din Legea 571/2003 și ca urmare este deductibil la calculul profitului impozabil, fără a avea nevoie de alte acte justificative decât cele rezultate din activitatea de administrare reglementată de Legea 31/1990.

Precizează că acest contract de administrare a societății X SA este înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului Iași, administratorul fiind stipulat în statutul societății.

În consecință, cheltuielile de administrare sunt deductibile fiscal și nu se iau în calcul la reîntregirea bazei de calcul pentru stabilirea rezultatului fiscal, astfel:

- pentru anul 2008 = .... lei și TVA aferent..... lei;
- pentru anul 2009 = .... lei și TVA aferent ..... lei;
- pentru anul 2010 = .... lei și TVA aferent ..... lei.

2. Organul de inspecție fiscală a constatat că "societatea a facturat valoarea comisionului de 10% la orice factură emisă către X SRL și X SA (ulterior schimbându-și denumirea în X SA), indiferent dacă este factură de avans, livrări de mărfuri, utilaje, prestări de servicii, publicitate. Deoarece societatea nu a acordat comisionul la valoarea produselor încasate, organul de inspecție fiscală constată că au fost înregistrate cheltuieli cu comisioanele acordate mai mari, nerespectând prevederile contractuale."

În mod eronat organul de inspecție fiscală nu a ținut cont că este vorba de contracte distincte, și anume:

- livrare de ziare;
- publicitate;

- contract de reprezentare pentru produsele fabricate de UBEMAR, care au fiecare condiții specifice.

a) În data de 07.03.2002 între SC X SA și SC X SA s-a încheiat contractul de reprezentare nr..... prin care producătorul SC X SA îl numește reprezentant pe X SA pentru a intermedia și a vinde din gama de produse executate de SC X SA.

Prin actul adițional nr. .... s-a stabilit că începând cu data de 01.11.2004 producătorul SC X SA va achita reprezentantului SC X SA „un comision de 10% din valoarea fiecărei tranzacții (pentru intermediere, comercializare și încasarea contravalorii unui produs)” fapt ce a fost eronat considerat de organul fiscal ca niște condiții obligatorii de facturare a acestui comision.

De fapt în paranteză se face doar o enumerare a tranzacțiilor ce pot face obiectul comisionului de 10%, având în vedere că nu se poate face în același timp și intermediere și comercializare, iar "încasarea" (adică plata în bani sau cu instrumente bancare) este doar una din posibilitățile de închidere a unor tranzacții. Așa cum prevede și Codul de procedură fiscală există și alte posibilități de stingere a unor tranzacții decât "încasare" (adică plata în bani sau instrumente bancare), respectiv se pot stinge obligații prin compensare, cesionare, etc., acestea fiind alte modalități acceptate de stingere a obligațiilor conform prevederilor din Cap.II unde se precizează că stingerea creanțelor fiscale se poate efectua prin plată, compensare și restituire.

Art.114 din Codul de procedură fiscală prevede că "plățile către organele fiscale se efectuează prin intermediul băncilor, trezoreriilor și al altor instituții autorizate să deruleze operațiuni de plată." Art.116 Codul de procedură fiscală prevede că "prin compensare se sting creanțele administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor", iar la art.117 se precizează că stingerea obligațiilor se poate face și prin restituiri de sume.

Comisionul de 10% este facturat reprezentantului pentru vânzarea mărfurilor produse de SC X SA, conform cap.I din contract : *"Producătorul numește pe SC X SA ca reprezentant al SC X SA pentru a intermedia și a vinde, din gama de produse executate de SC X SA"*. Pentru această activitate, producătorul facturează comisionul de 10%, urmând ca stingerea obligației de plată să se facă la termenele convenite între părți pentru fiecare livrare în parte prin încasare, compensare etc. Au fost încheiate contracte cu diverși beneficiari în care, datorită valorii mari a utilajelor, s-a negociat plata în rate, eșalonat



pe câteva luni, sau reprezentantul și-a stins obligația de plată către producător prin compensare cu materii prime și materiale necesare procesului de producție pentru comenzile date în lucru ulterior celor facturate, proces care se întinde și pe câteva luni sau chiar pe un an de zile, deci nu se poate factura comisionul de 10% doar la sumele încasate de la reprezentant la o anumită dată.

Prin urmare, transferul de proprietate asupra produselor comercializate a operat la data vânzării, astfel încât facturarea comisionului s-a efectuat raportat la această dată. În condițiile în care transferul de proprietate a operat independent de data plății efective, intermediarul SC X SA și-a îndeplinit obligația de prestare a acestui serviciu chiar la data vânzării, neavând și obligația expresă de a depinde de efectuarea plăților, întrucât aceasta era o chestiune negociată și care viza exclusiv relația dintre vânzător și cumpărător.

Ca urmare, părțile contractante au considerat de comun acord că facturarea comisionului stipulat în contractul de reprezentare nu este condiționată de încasarea produselor, așa cum au interpretat organele de control care au tratat ca și o cheltuială nedeductibilă fiscal comisionul facturat aferent facturilor neîncasate la sfârșitul fiecărui an, astfel:

pentru anul 2008 = .... lei; pentru anul 2009 = ..... lei; pentru anul 2010 = ..... lei.

b). În data de 01.10.2005 s-a încheiat contractul de distribuție ziare nr..... între SC X SA (beneficiar) și SC X SA (prestator) având ca obiect valorificarea de către prestator a spațiilor publicitare din publicațiile beneficiarului, difuzarea la nivel național/internațional, precum și promovarea ziarului X. La art.12 din acest contract se stipulează că pentru serviciile de difuzare, prestatorul va beneficia de o reducere din prețul de vânzare al ziarului, după cum urmează:

- pentru abonamentele colectate, reducerea este de 30%;
- pentru vânzarea cu bucată, reducerea este de 35%.

Facturarea reducerii de preț de către SC X SA nu este condiționată de încasarea facturilor. Organele de control au stabilit în mod eronat că este vorba de un comision, și nu de o reducere de preț, pe care au interpretat-o ca fiind și nedeductibilă fiscal.

De altfel, acest mod de facturare a reducerii de preț reprezintă nu doar singura variantă legală, ci și singura logică. Practic, organul fiscal consideră că ar fi trebuit să factureze toată suma, fără reducere, să aștepte încasarea integrală a prețului, iar ulterior să factureze reducerea și să restituie o parte din preț. Ori, această variantă este greoaie, illogică și de natură să prejudicieze relațiile comerciale

pentru că nici un client nu va accepta să le "împrumute" reducerea până ei o restituie.

Într-un caz paralel, un consumator care cumpără un produs la promoție în rate, va primi o factură pentru prețul din care s-a scăzut de la bun început reducerea și nu așa cum consideră organul fiscal, întâi achită ratele la prețul integral și ulterior așteaptă ca magazinul să îi returneze contravaloarea promoției.

Astfel suma de ..... lei reprezentând reducere de preț facturată pentru difuzarea de ziare în baza contractului nr..... este deductibilă fiscal.

c). Tot cu SC ..... SA s-a încheiat contractul de reprezentare nr...../13.07.2009 care prevede la art.5 că SC X SA se obligă să achite SC X SA un comision de 10% din valoarea fiecărei tranzacții; SC X SA este obligată să achite contravaloarea mărfurilor primite la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, bunuri, servicii etc. și prin OP, BO, CEC și numerar dacă părțile convin astfel.

Facturarea comisionului stipulat în contractul de reprezentare nu este condiționată de încasarea produselor, așa cum au interpretat organele de control care au tratat ca și o cheltuială nedeductibilă fiscal comisionul facturat aferent facturilor neîncasate în anul 2010.

Astfel suma de ..... lei reprezentând comision facturat distribuitorului pentru vânzarea de produse este deductibilă fiscal.

3. În mod greșit organele de inspecție fiscală au stabilit că "din dosarul prețurilor de transfer rezultă că metoda de calcul utilizată de societate este metoda cost-plus."

Din cuprinsul dosarului prețurilor de transfer SC X SA rezultă clar că metoda de calcul utilizată de societate este metoda prețului de piață și nu metoda cost plus, așa cum în mod eronat au stabilit organele de control. Prețul de piață utilizat pentru părțile afiliate conform denumirii date de Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 222 din 8 februarie 2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer, cu modificările și completările ulterioare, este stabilit în condiții de piață existente la acea dată, valabile pentru orice terț interesat de tranzacția în sine. În contextul economic actual societățile de producție trebuie să facă față concurenței venită în special de pe piața externă de utilaje second hand, astfel încât prețul de vânzare al produselor se negociază în funcție de evoluția pieții de acest tip și de concurență. Nealinieria la aceste prețuri conduce implicit la pierderea cotei de piață



pe care SC X SA încearcă să o mențină și în condițiile actuale nefavorabile.

Conform Standardelor Internaționale de Contabilitate, în costul de producție sunt cuprinse doar cheltuielile directe, urmând ca celelalte cheltuieli efectuate de societate să fie recuperate din diferența între prețul de vânzare și prețul de cost.

Faptul că, cheltuielile cu chiriile aferente spațiului de producție, salarii și asigurările sociale al personalului direct productiv au fost cuprinse în costul de producție, dar înregistrate în contul 924 "Cheltuieli de administrație" în contabilitatea de gestiune în loc de contul 921 "Cheltuielile activității de bază" nu este un motiv pentru a fi considerate nedeductibile, ele reprezintă cheltuieli aferente procesului de producție și, în general, *sunt considerate deductibile cheltuielile aferente realizării de venituri și nu de profituri*.

Chiar organele de inspecție fiscală, pe tot parcursul raportului de inspecție fiscală, fac precizarea "cheltuieli chirii aferente spațiilor și terenurilor necesare procesului de producție; cheltuieli cu utilitățile și taxele ISCIR aferente procesului de producție". Prin urmare, cum poate această chirie și utilitățile aferente să reprezinte cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal dacă chiar organul fiscal face precizarea că este aferent spațiilor și terenurilor necesare producției; fără aceste spații și terenuri, societatea nu ar avea unde să-și desfășoare activitatea de producție, și în consecință, nu ar obține venituri. Taxele plătite la ISCIR sunt obligatorii. Inspecția de stat pentru controlul cazanelor, recipientelor sub presiune și instalațiilor de ridicat (ISCIR) eliberează autorizația de funcționare pentru macaralele produse de SC UBEMAR SA în baza prevederilor Legii 64/2008, HG 1340/2001, modificată și completată cu HG 182/2005, HG 920/2009, întocmind procese verbale de verificare tehnică și cartea tehnică a macaralei. În timpul controlului s-a pus la dispoziție un dosar complet cu fiecare macara vândută în perioada verificată (2008-2010), fiecare instalație fiind identificată cu procesul verbal de verificare tehnică ISCIR și cartea ISCIR. Fără aceste documente, macaralele nu se pot comercializa.

Din punctul de vedere al organului fiscal, se consideră, pe de o parte, că societatea desfășoară numai activitate de producție ("cheltuieli ce nu sunt aferente procesului de producție sunt nedeductibile") și astfel ar trebui luate în calcul numai salariile celor direct productivi, iar pe de altă parte nu se iau în calcul salariile celor ce se ocupă de partea tehnică, administrativă, aprovizionare, proiectare, etc; în plus, societatea desfășoară mai multe activități în paralel, nu numai producția de utilaje, și în consecință are salariați dedicați acestor activități (reparații, distribuție de ziare, publicitate, închirieri, etc).

Astfel, sunt deductibile la calculul impozitului pe profit următoarele:

- cheltuieli chirii aferente spațiilor și terenurilor necesare procesului de producție :

\* 2008 = ..... lei;

\* 2009 = ..... lei;

\* 2010 = ..... lei;

- cheltuieli cu utilitățile și taxele ISCIR aferente procesului de producție:

\*2008 = ..... lei;

\*2009 = ..... lei;

\*2010= ..... lei;

-cheltuieli cu salariile și asigurările sociale aferente procesului de producție:

\*2008 = ..... lei;

\*2009 = ..... lei;

\*2010 = ..... lei.

4. Organele de inspecție fiscală, în mod eronat, nu au considerat cheltuieli deductibile următoarele: "cheltuieli ce nu sunt aferente obiectului de activitate, nu se regăsesc în veniturile realizate de societate, nu sunt aferente procesului de producție":

- Cheltuielile de judecată și penalitățile datorate unui furnizor sunt cheltuieli deductibile, nu se regăsesc în categoria de cheltuieli deductibile, deductibile limitat și nedeductibile enumerate la art.21 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, suma de ..... lei reprezentând penalități achitate furnizorului PROMEX SA în baza unei hotărâri judecătorești este deductibilă la calculul impozitului pe profit. În acest sens, punctul 23 lit. d) din Titlul II al Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, stabilește că, dobânzile și daunele-interese, stabilite în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente/nerezidente sunt cheltuieli deductibile pe măsura înregistrării lor.

- De asemenea, suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de judecată și de executare conform sentinței civile nr.270/01.02.2008 în dosarul nr.1968/105/2007 este deductibilă la calculul profitului impozabil. Organele de inspecție fiscală apreciază ca aceste cheltuieli nu sunt aferente obiectului de activitate, nu se regăsesc în veniturile realizate de societate.

Art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede că, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de

venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Precizăm că această sumă reprezintă cheltuieli de judecată stabilite de Tribunalul Prahova în dosarul privind litigiul de muncă formulat de SC X SA în contradictoriu cu un gestionar angajat al societății cu privire la lipsa acestuia din gestiune în valoare de ..... lei.

De asemenea, sumele reprezentând evaluarea bunurilor sechestrate de ANAF și cheltuielile de executare silită nu pot fi considerate nedeductibile întrucât nici acestea nu se regăsesc enumerate la art.21 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal: *"dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale"*, în plus, s-a ajuns la executarea silită a SC ..... SA în urma pierderii eşalonării cu Ministerul de Finanțe, din motive independente de societate, proces care este pe rol la instanță.

Astfel, sunt deductibile la calculul impozitului pe profit următoarele cheltuieli de executare silită:

- 8.350 lei - PV 23792/28.07.2008;
- 1.012 lei - PV 29384/11.09.2008;
- 3.084 lei - PV 29866/09.10.2008;
- 2.941 lei - PV 30152/28.10.2008;
- 4.302 lei - PV 29485/18.09.2008;
- 3.084 lei - PV 29830/08.10.2008;
- 1.900 lei - PV 14697/07.12.2009;
- 2.184 lei - PV 15372/28.12.2009;

Total 2008 = **26.857** lei

- 2.200 lei - PV 797/15.01.2010;
- 1.694 lei - PV 2163/110.02.2010;
- 1.822 lei - PV 4369/19.02.2010;
- 1.182 lei - PV 5948/20.01.2010.

Total 2010 = **6.898** lei

Deși procesele verbale privind cheltuielile de executare silită nr.14697 și 15372 sunt din decembrie 2009, organele de inspecție fiscală le-au interpretat ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2008.

Nu pot fi considerate nedeductibile fiscal toate cheltuielile care nu sunt aferente procesului de producție, de exemplu nici hârtia pentru imprimanta de la contabilitate sau de la xerox nu este aferentă procesului de producție, dar în nici un caz nu poate fi considerată nedeductibilă fiscal.

5. Organele de inspecție fiscală consideră nedeductibile "cheltuieli ce nu sunt justificate cu documente":

-diminuări de stoc (623=371) pentru care nu se cunoaște destinația ziarelor, nu se cunoaște din ce perioadă sunt publicațiile, nici perioada și unde au fost distribuite;

-diminuări de stoc(607=371).

Dar chiar organul fiscal face precizarea că documentele ce au stat la baza diminuărilor de stoc 623=371 analitic distinct cheltuieli de publicitate (care este doar forma de înregistrare în programul de contabilitate a ieșirii din gestiune a bunurilor), respectiv și citează "în baza proceselor verbale în sumă totală de 288.864 lei". Mai mult, deși notează că sunt în posesia deciziei societății în care se menționează că se distribuie gratuit ziarele la mai multe instituții, fac în mod eronat precizarea că "fără a prezenta justificarea distribuirii ziarelor gratuit", având în vedere că acest lucru este precizat în mod explicit în decizia data de societate, așa cum se poate vedea în copia anexată prezentei.

Diminuările de stoc la ziare (623=371) au fost înregistrate în contul de reclamă și publicitate în baza deciziei administratorului societății care prevede că "în scop publicitar se vor distribui zilnic gratuit ziare către următoarele instituții: Guvern, Prefectura Capitalei, Primăria Generală a Capitalei, Președenție, Senat, Camera Deputaților, Parchetul General, Garda Financiară, BNR, televiziuni, Direcția Poliției Rutiere, Academia Oamenilor de Știință, Media Sat, AM Press, SAIFI, biblioteci, precum și unor personalități politice: Ion Iliescu, Dinu Săraru, Corneliu Vădim Tudor.

Tot în scop publicitar, în cadrul manifestărilor culturale, artistice etc. organizate în Capitală, se vor distribui gratuit participanților ziare provenind din stocul returnat de la clienți.

Ziarele returnate și nefolosite pentru publicitate se vor valorifica prin societăți specializate ca și deșeuri".

Deși afirmă că nu au fost respectate prevederile art.128 alin.(4) din Codul fiscal deoarece diminuările de stocuri au la bază procese verbale, organul fiscal nu face precizarea ce alt document corespunde în acest caz cu prevederile articolului menționat.

În fiecare zi s-au întocmit avize de expediție către instituțiile sus menționate, în care sunt precizate cantitatea de ziare și numărul lor de apariție; totodată s-a prezentat organelor de control și fișa de magazie a ziarului CRONICA ROMANĂ.

Pentru fiecare manifestare culturală se întocmește câte un proces verbal în care sunt precizate: numele manifestării culturale, perioada în care a avut loc și câte exemplare din ziarul CRONICA ROMANĂ s-au distribuit gratuit.

Societatea consideră că documentele menționate mai sus îndeplinesc toate condițiile de documente justificative în temeiul art.21 lit.d) din Codul Fiscal care prevede la lit. d): "Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor."

Organele de inspecție fiscală au interpretat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal întrucât nu sunt justificate cu documente conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare. Documentele prezentate în timpul controlului sunt: avize de însoțire marfă întocmite zilnic și care cuprind numărul de ziare distribuite gratuit, precum și beneficiarul acestora; procese verbale pentru ziarele distribuite gratuit în campaniile publicitare; fișa de magazie a ziarului CRONICA ROMANĂ.

Prezintă în copie toate documentele justificative aferente lunii septembrie 2009. Astfel, suma de ..... lei reprezentând contravaloarea ziarelor distribuite gratuit este deductibilă la calculul profitului impozabil.

Exemplifică campaniile publicitare pentru luna septembrie 2009:

Nr. crt.	Perioada	Manifestare culturală	Nr. ziare distribuite gratuit
1	02.09-06.09	Târgul de Mobilă - Romexpo	1.500
2	15.09-19.09	Internațional Electric&Automation Show - Palatul Parlamentului	1.500
3	16.09-20.09	Expoziția Internațională de Acoperișuri - Sala Polivalentă	1.800
4	16.09-20.09	Expoziția Internațională de hale și Construcții Industriale - sala Polivalentă	1.800
5	17.09-20.09	Expoziția internațională de produse și echipamente pentru cosmetică și îngrijire corporală - Romexpo	1.500
6	23.09-25.09	Expoziția și Conferința internațională dedicată industriei aeronautice, apărării, securității naționale și securității - Romexpo	1.500
7	24.09-27.09	Târgul național imobiliar-General - Romexpo	1.800

8	30.09-03.10	Târgul de echipamente și tehnologii ELEXO-Romexpo	1.800
9	30.09-03.10	Târgul internațional de producție publicitară -Romexpo	1.800
10	30.09-03.10	Târgul internațional pentru industria tipografică -Romexpo	2.000
11	30.09-03.10	Expoziția internațională de arhitectură - Romexpo	1.800

Diminuări de stocuri 607=371 reprezintă zierele nevândute și valorificate ca deșeuri care s-au valorificat către societăți specializate. Pentru exemplificare anexează copii după câteva facturi de deșeuri.

În contractul de distribuție ziare se stipulează că: „În cadrul activității de difuzare, X SA are obligația să asigure transportul de la tipografie către punctele de desfacere, să colecteze exemplarele nevândute, pe care apoi să le returneze Beneficiarului.”

Aceste cheltuieli sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil, în baza art.23 lit.a) din Normele metodologice de aplicare a codului fiscal care prevede:

*"Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:*

*a) Cheltuielile efectuate cu editarea publicațiilor care sunt înregistrare ca retururi în perioada de determinare a profitului impozabil pe baza documentelor justificative și în limita cotelor prevăzute în contractele de distribuție, cu condiția reflectării în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor potrivit reglementarilor contabile."*

Conform contractului de distribuție, SC X SA are obligația să colecteze toate exemplarele de ziare nevândute, pe care apoi le returnează lui X SA.

Documentele justificative pentru nota contabilă 607=371 sunt:

- contractul de distribuție încheiat cu SC X SA;
- facturile de retur ziare pe care sunt trecute și numerele de apariție ale ziarelor returnate;
- facturile de livrare deșeuri.

Astfel suma de ..... lei reprezentând retururi de ziare nevândute și apoi valorificate ca deșeuri este deductibilă la calculul impozitului pe profit.

6. Organul fiscal a tratat ca și venituri impozabile suma de ..... lei înregistrată de societate în contul de venituri în avans în data de 30.09.2009.

În contul 472 "Venituri în avans" la data de 31.12.2009 societatea a înregistrat suma de ..... lei reprezentând spațiu publicitar



facturat în avans în baza contractului de servicii publicitare încheiat în data de 30.09.2009 între SC X SA (prestator) și SC X SA (beneficiar). În contract se prevede că: "acest spațiu publicitar este pus la dispoziția SC X SA pentru o perioadă de 2 ani; facturarea se va face în avans pentru toată valoarea contractată, urmând ca în baza deconturilor întocmite de prestator să se facă înregistrarea în evidențele contabile a veniturilor și cheltuielilor aferente consumului spațiului publicitar."

În baza acestui contract SC X SA a întocmit factura fiscală nr...../30.09.2009 în sumă de .... lei și a înregistrat suma de .... lei în contul de venituri în avans, și lunar a diminuat suma din contul de venituri în avans și concomitent a înregistrat venituri din publicitate, în baza deconturilor care precizează consumul efectiv lunar al spațiului publicitar:

Nr.crt.	Perioada	Valoarea	Nota contabilă
1	Aprilie 2010 - parțial		472 = 701
2	Mai 2010		472 = 701
3	Iunie 2010		472 = 701
4	Total 2010		472 = 701

În cursul anului 2010, din spațiul publicitar facturat în avans în valoare de 1.030.750 lei, s-a consumat publicitate în valoare de .... lei iar diferența de .... lei s-a consumat în anul 2011. Asta înseamnă că în anul 2010 SC X SA a înregistrat pe venituri suma de .... lei din totalul de ..... lei, astfel încât, prin faptul că au majorat veniturile impozabile cu valoarea spațiului publicitar facturat în avans, organele de control au dublat veniturile societății.

Mai exact, conform contractului, suma respectivă reprezintă venit în avans, nepurtătoare de impozit. Pe măsură ce contractul se executa efectiv și se realiza prestarea de servicii de publicitate, suma reprezentând venit în avans se transforma în venit impozabil. În acest interval, societatea a calculat impozit la aceste transformări de sume din neimpozabile în impozabile. Organul fiscal, fără nici o justificare legală, a considerat toată suma drept purtătoare de impozit încă de la data facturării, pe de o parte, iar pe de altă parte nici nu a considerat că ar trebui restituită, fie și prin compensare, impozitele deja calculate de societate în perioada de 2 ani de după data facturării. Practic s-a realizat o dublă impunere, fiind calculate pentru aceeași sumă impozite și în anul 2009 la data facturării, și efectiv la data prestărilor de servicii.

7. În ceea ce privește calculul impozitului pe profit aferent perioadei 01-30.09.2010, organele de inspecție fiscală au luat în calcul ca și cheltuială nedeductibilă fiscal suma de .... lei reprezentând pierdere preluată prin fuziune, înregistrată de SC .... SA la data de 01.11.2010, care au luat-o în calcul și la primele trimestre din 2010, și la

trim. IV 2010, deci s-a dublat suma de ..... lei ca și cheltuială nedeductibilă. În plus, societatea deja luase în calculul impozitului pe profit suma de 189.275 lei în declarația 101, deci nu trebuia stabilită de organele de inspecție fiscală ca și diferență stabilită la control.

Consideră că în acest caz este vorba mai mult de o neatenție sau omisiune a organului fiscal pentru că deja înregistraseră această sumă drept cheltuială nedeductibilă. Prin urmare, nu contestă caracterul nedeductibil al acestei sume. Pur și simplu organul fiscal nu a observat înregistrarea și a stabilit-o iar.

Consecința o reprezintă o dubla impunere pentru că s-a mai calculat încă odata impozit pentru aceeași sumă, deși el era deja calculat.

În ceea ce privește calculul impozitului pe profit la trim.IV 2010, organele de control nu au luat în calcul faptul că societatea deja luase în calculul impozitului pe profit suma de .... lei reprezentând casare piese de schimb înregistrată în contul 658.9 în data de 31.12.2010. În acest mod organele de control au dublat suma de .... lei ca și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, luând-o în considerare ca și diferență stabilită la control.

#### Cheltuieli nedeductibile 2010 - trim IV 2010

cont	elemente	societate	control	diferențe
602.2	ch. combustibil	19,063	19,063	0
605	utilități apartament serviciu	40	40	0
623	depășire protocol	935	935	0
626	prestări servicii apartament serviciu	130	130	0
628	prestări servicii apartament serviciu	228	228	0
658.1	amenzi, dobânzi, penalități	4.793.864	4.793.864	0
658.9	ch. Nedeductibile( include casare 45.992 lei)	46.064	46.064	0
691	ch.impozit profit	2.750	2,750	0
121	<b>pierdere fuziune</b>	<b>189.275</b>	0	189.275
	chirie apartament serviciu	0	1,250	-1.250
	ch cazare fara documente		40	-40
	total	5.052.349	4.864.364	187.985

aferente 01-30.09.2010  
aferente 01-30.09.2010

În concluzie, calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru anul 2008 se prezintă astfel:

nr. crt.	chelt. nedeductibile	societate	control	diferențe
A	pierdere contabila	-15.656.490	-15.656.490	0
B	ch nedeductibile societate	9.074.606	9.074.606	0
	Profit/pierdere 121 societate	<b>-6.581.884</b>		
C	<b>CH NEDEDUCTIBILE</b>	<b>56.704</b>	<b>5.254.127</b>	<b>-5.197.423</b>
1	ch executare silita	0	26.857	-26.857
2	bej petcu	0	4.881	-4.881
3	ch jud+penalitati promex	0	3.022	-3.022

4	ch adm	0	360.000	-360.000
5	discount ALTCONS	0	26.445	-26.445
6	discount ASCENDENT	0	359.593	-359.593
7	Chirie	0	2.685.925	-2.685.925
8	utilități + ISCIR	0	371.178	-371.178
9	salarii	0	1.359.522	-1.359.522
10	ajutor social	44.288	44.288	0
11	tva mărfuri neimputabile	12.416	12.416	0
12	venituri in avans		0	0
13	casare piese schimb			0
D	venituri control	19.484	19.484	0
	total sume impozabile stabilite in plus	76.188	5.273.611	-5.197.423
	pierdere fiscala = A+B+C+D	-6.505.696	-1.308.273	-5.197.423
	pierdere fiscala 2007	243.983	243.983	0
	profit impozabil	-6.749.679	-1.552.256	-5.197.423
	impozit profit	0	0	0

În concluzie, raportat la toate punctele anterioare ale contestației, în urma inspecției fiscale, pentru anul 2008, a fost redusă pierderea fiscală cu valoarea de ..... lei, și nu cu valoarea de ..... lei, așa cum au interpretat organele de inspecție fiscală.

Calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru anul 2009 se prezintă astfel:

Nr. crt.	Chelt. nedeductibile	Societate	Control	Diferențe
A	pierdere contabilă	-12.074.413	-12.074.413	0
B	ch nedeductibile societate	10.233.299	10.233.299	0
	Profit/pierdere 121 societate	<b>-1.841.114</b>		
C	CH NEDEDUCTIBILE	<b>1.907.006</b>	<b>6.297.756</b>	<b>-4.390.750</b>
1	ch discount neșornate	355.704	355.704	0
2	retur marfă preț micșorat	229.198	229.198	0
3	publicitate ziar	0	288.864	-288.864
4	ch administrare	0	360.000	-360.000
5	discount ALTCONS	0	295.518	-295.518
6	discount ASCENDENT	0	-359.593	359.593
7	Chirie	0	905.141	-905.141
8	utilități + ISCIR	0	202.099	-202.099
9	salarii	0	1.490.080	-1.490.080
10	venituri in avans	477.828	1.508.578	-1.030.750
11	607=371 ziar		177.891	-177.891
12	diferența curs valutar	441.416	441.416	

13	corecție contr.cesiune	747.069	747.069	
14	mărire venituri	-344.209	-344.209	
D	venituri control	0	0	0
	total sume impozabile stabilite in plus	1.907.006	6.297.756	-4.390.750
	Profit impozabil = A+B+C+D	<b>65.892</b>	<b>4.456.642</b>	<b>-4.390.750</b>
	pierdere fiscala 2008	6.505.696	1.552.256	5.197.423
	profit impozabil	-6.439.804	2.904.386	-9.588.173
	impozit profit	0	464.702	-464.702
	impozit profit societate	8.250	8.250	0
	impozit profit de plata	-8.250	456.452	-464.702

În urma inspecției fiscale s-a redus pierderea fiscală de .... lei stabilită inițial de societate, și a rezultat un profit impozabil în suma de 65.892 lei, dar societatea are pierdere fiscală de recuperat din anul 2008 și nu rezultă impozit pe profit.

Calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru perioada 01.01. – 30.09.2010 se prezintă astfel:

Nr. crt.	Chelt. nedeductibile	Societate	Control	Diferențe
A	pierdere contabila	-8.459.891	-8.459.891	0
B	ch nedeductibile societate	6.992.702	6.992.702	0
	Pierdere/profit 121 societate	<b>1.467.189</b>		
C	CH NEDEDUCTIBILE	<b>84.617</b>	<b>2.147.685</b>	<b>-2.063.068</b>
1	casare	66.883	66.883	0
2	casare piese schimb			
3	diminuări stoc 2009	17.734	17.734	0
4	pierdere din fuziune	0	189.275	-189.275
5	ch administrare	0	90.000	-90.000
6	discount ALTCONS	0	-321.963	321.963
7	discount ASCENDENT	0	0	0
8	Chirie	0	858.014	-858.014
9	utilități + ISCIR	0	85.550	-85.550
10	salarii	0	1.155.294	-1.155.294
11	ch executare silita	0	6.898	-6.898
12	607=371 ziar		0	0
13	diferența curs valutar	0	0	
14	corecție contr.cesiune	0	0	
15	mărire venituri	0	0	
D	venituri control	0	0	0
	total sume impozabile stabilite in plus	84.617	2.147.685	-2.063.068

	pierdere fiscala = A+B+C+D	-1.382.572	680.496	-2.063.068
	pierdere fiscala 2009	0	0	6.683.787
	profit impozabil	-1.382.572	680.496	-8.746.855
	impozit profit	0	108.879	-108.879
	impozit profit societate	8.250	8.250	0
	impozit profit de plata	-8.250	100.629	-108.879

În urma inspecției fiscale a rezultat pierdere în valoare de ..... lei pentru perioada 01.01-30.09.2010, și nu un profit în valoare de ..... lei.

Calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit pentru trim.IV 2010 se prezintă astfel:

Nr. crt.	Chelt. nedeductibile	Societate	Control	Diferențe
A	pierdere contabila	-6.238.427	-6.238.427	0
B	ch nedeductibile societate	4.864.364	4.864.364	0
C	CH NEDEDUCTIBILE	814.314	1.530.552	-716.238
1	casare	489.588	489.588	0
2	casare piese schimb		45.992	
3	diminuări stoc 2009	0	0	0
4	pierdere din fuziune	189.275	189.275	0
5	ch administrare	0	10.000	-10.000
6	discount ALTCONS	0	253.173	-253.173
7	discount ASCENDENT	0	58.192	-58.192
8	Chirie	0	364.452	-364.452
9	utilități + ISCIR	0	20.410	-20.410
10	salarii	0	323.353	-323.353
11	ch executare silita	0	0	0
12	venituri in avans		-359.334	359.334
13	chirie RAPPs	0	0	
14	corecție contr.cesiune	135.451	135.451	
15	mărire venituri	0	0	
D	venituri control	0	0	0
	total sume impozabile stabilite in plus	814.314	1.530.552	-716.238
	pierdere fiscala = A+B+C+D	-559.749	156.489	-716.238
	pierdere fiscala 2009	0		0
	profit impozabil	-559.749	156.489	-716.238
	impozit profit	0	25.052	-25.052
	impozit profit societate	2.750	2.750	0
	impozit profit de plata	-2.750	22.302	-25.052

În urma inspecției fiscale a rezultat pierdere în valoare de ..... lei pentru trim.IV 2010, și nu un profit în valoare de ..... lei.

Situația sumelor stabilite în plus în mod eronat de către organele de inspecție fiscală cu privire la impozitul pe profit se prezintă astfel:

- cu privire la profitul impozabil:

obligație de plata	societate	control	diferente
profit impozabil 2008	-6.505.696	-1.308.273	-5.197.423
profit impozabil 2009	65.892	4.456.642	-4.390.750
profit impozabil 01.01-30.09. 2010	-1.382.572	680.496	-2.063.068
profit impozabil trim IV 2010	-559.749	156.489	-716.238
total			-12.367.479

Reducerea pierderii fiscale aferente perioadei verificate 2008-2010 este în sumă de .....

- cu privire la impozitul pe profit:

obligație de plata	societate	control	diferențe
impozit profit 2008	0	0	0
impozit profit 2009	8.250	464.702	-456.452
impozit profit trim. III 2010	8.250	108.879	-100.629
impozit profit trim. IV 2010	2.750	25.052	-22.302
total	19.250	598.633	-579.383

Organele de inspecție fiscală au stabilit suma de ..... lei debit suplimentar la impozitul pe profit, iar societatea nu recunoaște decât suma de ..... lei, rezultând o diferență în suma de ..... lei pe care societatea o contestă prin prezenta.

Cu adresa nr...../09.07.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../10.07.2012, societatea contestatoare revine cu completări la contestația formulată inițial cu nr...../20.06.2012, urmare a solicitărilor organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală cu adresa nr.AIF ...../28.06.2012 și precizează următoarele:

Obiectul contestației îl reprezintă debitele și accesoriile în sumă totală de ..... lei și implicit cuantumul reducerii pierderii fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală ce reprezintă baza calculului debitelor și accesoriilor stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală.

Modul de calcul al reducerii pierderii fiscale de către organele de inspecție fiscală a fost greșit, astfel pentru anul 2009, la



pagina 19 din Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS ..../27.04.2012, aceștia au precizat: “În urma inspecției fiscale s-a redus pierderea fiscală de ..... lei stabilită de societate”, iar când au făcut o recapitulatie a reducerii pierderii fiscale, au luat în calcul pentru anul 2009 suma de ..... lei reprezentând pierderea fiscală calculată pentru anul 2008, în loc de suma de ..... lei.

De asemenea, organele de control au luat în calcul, în mod eronat, pierderea fiscală cumulată declarată de societate, astfel încât pentru calculul reducerii pierderii fiscale nu pot fi adunate sumele reprezentând pierderea fiscală cumulată.

Conform contestației depuse de societate, consideră că nu toate sumele impozabile stabilite de organele de control sunt corecte și prezintă situația reducerii pierderii fiscale, concluzionând că contestă reducerea pierderii fiscale cu suma de ..... lei.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală în adresa nr.AIF ...../28.06.2012, precum că *“parte din documentele prezentate ca suport la contestație nu sunt aferente perioadei verificate și nu fac obiectul prezentei contestații”*, societatea contestatoare precizează că actele adiționale nr..../29.07.2005 și nr...../29.07.2005 la contractul de reprezentare au fost prezentate încă o dată în contestația depusă întrucât acestea au fost prezentate organelor de control în timpul inspecției fiscale, dar concluziile stipulate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS ..../27.04.2012 sunt eronate, deoarece au reținut faptul că actul adițional nr...../29.07.2005 precizează suma de ..... lei pentru luna septembrie 2008, când de fapt este vorba de luna septembrie 2005 pentru că în acea perioadă angajații societății au fost în șomaj tehnic timp de două săptămâni în luna septembrie 2005 și ca urmare, s-a redus și valoarea administrării.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală precum că *“nici în timpul inspecției fiscale și nici la contestație pentru ziarele distribuite gratuit nu au fost prezentate documente justificative pentru suma totală de ..... lei”*, societatea contestatoare precizează că aceste documente au fost prezentate în timpul controlului, dar organele de inspecție fiscală nu le-au luat în considerare și nu au fost anexate la contestație întrucât sunt în număr foarte mare, iar dosarele cu actele sus menționate au stat la dispoziția organelor de control în timpul inspecției fiscale.

De asemenea, precizează faptul că pentru toate facturile de retur ale ziarelor de la distribuitor au fost făcute copii la sediul D.G.F.P. Iași chiar de către organele de control, ziarele rămase în stoc se valorifică ca deșeuri care s-au facturat către societăți specializate, iar pentru facturile de valorificare a deșeurilor rezultate din ziare rămase în stoc s-au anexat copii la contestația depusă împreună cu procesele verbale de diminuare a stocului de ziare și obținere de deșeuri conform Aneza nr.12.

Cu adresa fără număr și fără dată, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../16.08.2012, societatea contestatoare revine cu completări la contestația formulată inițial cu nr...../20.06.2012, urmare a solicitărilor organului de soluționare competent cu adresa nr...../08.08.2012 și precizează încă odată sumele contestate referitoare la impozitul pe profit.

### **Cu privire la TVA**

Contestația privește modul eronat de interpretare și tratare a următoarelor:

- facturile fiscale emise de SC X SRL în baza contractului de administrare încheiat în data de 06.06.2003;
- procese verbale de diminuare de stoc a ziarelor nevândute și a celor acordate cu titlu gratuit,
- precum și modul greșit de calcul a debitului și accesoriilor aferente în anexele nr.6/1,6/2, 6/6,6/7, 6/8.

1. În ceea ce privește contractul de administrare nr..... încheiat în data de 06.06.2003 între SC X SA (mandant) și SC X (mandatar), precizează că administrarea societății a fost efectiv prestată în conformitate cu prevederile contractuale, în contractul ce stă la baza administrării fiind stipulate drepturile și obligațiile administratorului în conformitate cu prevederile Legii 31/90 care ne impune existența unui administrator al societății ce poate fi persoană fizică sau juridică cum este în acest caz.

Astfel, cheltuielile de administrare a societății sunt deductibile fiscal, inclusiv TVA aferentă acestora.

În anexa nr.6/2/B sunt detaliate facturile emise de SC X SRL în baza contractului de administrare pentru anul 2010. Se observă că valoarea lunară a cheltuielilor de administrare este de 10.000 lei, iar TVA aferentă perioadei 01.01.2010-30.06.2010 este de 1.900 lei/ lună, și pentru perioada 01.07.2010-30.10.2010 TVA este de 2.400 lei/lună.

În anexa nr.6/2 organele de control au calculat dobânzi pentru TVA interpretată ca fiind nedeductibilă aferentă cheltuielilor de

administrare facturate de către SC X SRL; pentru anul 2010, organele de control au calculat greșit TVA, astfel: în coloana de TVA au înscris suma aferentă bazei impozabile, și nu valoarea TVA-ului aferentă bazei impozabile, adică la baza impozabilă de 10.000 lei în loc să se aplice dobânzile la valoarea de 1.900 lei sau 2400 lei, în funcție de cota de TVA aplicabilă în perioada respectivă.

Mai exact, când au calculat accesorii la TVA, organul fiscal a luat valoarea întregii baze impozabile și nu valoarea TVA, fiind vorba de o greșeală de calcul, prin înscrierea unei sume eronate.

Așadar, au considerat ca au calculat accesorii la TVA, dar din eroare au făcut calculul raportat la suma integrală, fără TVA.

Contestăm în totalitate suma de .... lei calculată de organele de control în anexa nr.6/2 din Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS /27.04.2012, și anume:

- debit TVA = ..... lei;
- dobânzi TVA = ..... lei;
- penalități TVA = ..... lei.

2. TVA aferentă cheltuielilor ocazionate de distribuția gratuită a ziarelor CRONICA ROMANĂ, precum și returnul exemplarelor nevândute nu pot fi considerate nedeductibile fiscal, așa cum s-a arătat la pct. 8 și pct. 9 de la cap. Impozitul pe profit.

Organele de inspecție fiscală au interpretat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal întrucât nu sunt justificate cu documente conform HG 3055/2009. Documentele prezentate în timpul controlului sunt:

- avize de însoțire marfă întocmite zilnic și care cuprind numărul de ziare distribuite gratuit, precum și beneficiarul acestora;
- procese verbale pentru ziarele distribuite gratuit în campaniile publicitare;
- fișa de magazie a ziarului CRONICA ROMANĂ.

Documentele justificative pentru scăderea din gestiune a ziarelor nevândute sunt:

- contractul de distribuție încheiat cu SC X SA;
- facturile de retur ziare pe care sunt trecute și numerele de apariție ale ziarelor returnate;
- facturile de livrare deșeuri.

Perioada	Nr. document	Cantitate ziare(buc.)	Nr. de apariție ziar	Valoare (lei)	TVA(lei)
Aprilie 2009	626	460.226		143.730	27.309
Iulie 2009	646	686.350		254.168	48.292

	661	3.000	Pv/03.06.2009	933	177
	662	3.000	Pv/03.06.2009	933	177
	663	3.000	Pv/17.06.2009	933	177
	664	2.000	Pv/22.06.2009	622	118
	665	2.500	Pv/01.07.2009	778	148
	666	3.000	Pv/01.07.2009	933	177
August 2009	667	3.000	Pv/26.08.2009	1.290	245
	697	322	4715	114	22
	698	766	4716,4717,4718	272	52
	699	5.200	4719-4741	1.723	327
	700	4.570	4742-4761	1.460	277
	701	3.934	4762-4779	1.223	232
Sept. 2009	668	2.000	Pv/02.09.2009	860	163
	669	1.500	Pv/11.09.2009	645	123
	670	2.000	Pv/15.09.2009	860	163
	671	2.000	Pv/16.09.2009	860	163
	672	1.500	Pv/17.09.2009	645	123
	673	3.000	Pv/23.09.2009	1.290	245
	674	1.500	Pv/24.09.2009	645	123
	675	1.000	Pv/30.09.2009	496	94
	676	3.000	Pv/30.09.2009	1.422	270
	677	3.000	Pv/30.09.2009	1.378	262
	678	3.000	Pv/30.09.2009	1.422	270
	702	4.240	4780-4799	1.505	286
	703	4.664	4800-4819	1.656	315
	704	5.126	4820-4841	1.820	346
Oct. 2009	679	3.000	Pv/14.10.2009	1.554	295
	680	3.500	Pv/28.10.2009	1.813	345
	681	3.500	Pv/28.10.2009	1.813	345
	682	3.500	Pv/28.10.2009	1.813	345
	691	3.500	Pv/15.10.2009	1.813	344
Nov. 2009	683	3.500	Pv/10.11.2009	1.813	345
	684	3.500	Pv/11.11.2009	1.813	344
	685	3.500	Pv/25.11.2009	1.813	345
	686	3.500	Pv/25.11.2009	1.813	344
	687	3.500	Pv/25.11.2009	1.813	344
Dec.	688	3.500	Pv/02.12.2009	1.813	344

2009					
	689	900	Pv/04.12.2009	466	89
	690	4.600	Pv/04.12.2009	2.383	453
total					<b>84.958</b>

Ziarele rămase în stoc se valorifică ca deșeuri care s-au facturat către societăți specializate:

Perioada	Nr.doc.	Cantit. Ziare(buc.)	Cantit. Deșeu(kg)	Valoare (lei)	TVA (lei)
Aprilie 2009	616	14.286	500	4.343	825
August 2009	625	21.429	750	6.664	1.266
Octombrie 2009	647	20.000	700	8.600	1.634
Total		55.715		19.607	<b>3.725</b>

În concluzie, contestă suma de ..... lei reprezentând debit TVA interpretată ca fiind nedeductibilă, precum și accesoriile aferente calculate corect de societate în Anexa nr.16.

3. Contestă și suma de ..... lei reprezentând debit TVA și accesorii conform situației de mai jos: Din fișa contului 706.0 Venituri din chirii Ubemar rezultă că valoarea chiriilor încasate în luna martie 2009 este de 7.365 lei, cu TVA aferentă de 1.399 lei și nu 10.690 lei cu TVA aferentă de 2.031 lei. Din fișa contului 708.0 rezultă că valoarea utilităților încasate la căminul de nefamiliști în luna martie 2009 este de 8.275 lei cu TVA aferentă în sumă de 1.572 lei și nu 8.718 lei cu TVA aferentă 1.656 lei. Diferența la debit provine din chitanța nr.1514/11.03.2009 în sumă de 527,50 lei prin care s-au încasat utilități la căminul de nefamiliști și s-a colectat TVA, și anume:

5311 = %	<u>527,50</u> lei
708	443,28 lei
4427	84,22 lei

Diferența la dobânzile de întârziere provine și din faptul că organele de inspecție fiscală au calculat greșit dobânzile la primele două luni ale anului 2009, în sensul că au înmulțit valoarea cu numărul de zile de întârziere și cu 0,1 pe zi de întârziere, în loc să aplice procentul de 0,1% pe zi de întârziere.

Din nou, vorbim despre o greșeală de calcul, pentru că nu s-a aplicat un procent, ci o mărire a sumei. Ca și exemplu, organul fiscal a calculat pe formula:

$$100 \times 0,1 = 10 \times 30 \text{ zile întârziere} = 300 \text{ lei}$$

În loc de formula:

$100 \times 0,1\% = 0,1 \times 30 \text{ zile întârziere} = 3 \text{ lei.}$

În anexa nr.15 sunt calculate corect TVA colectată la chiriile și utilitățile încasate la cămin în perioada ianuarie-aprilie 2009.

Obligație de plată	Organe de inspecție fiscală	SC X SA	Diferență
Debit TVA	12.738	12.022	<b>716</b>
Dobânzi	36.168	8.992	<b>27.176</b>
Penalități	1.911	1.803	<b>108</b>
<b>Total</b>	<b>50.817</b>	<b>22.817</b>	<b>28.000</b>

4. Organul fiscal nu a ținut cont de faptul că nu s-a dedus TVA la toate cheltuielile de protocol, prin urmare societatea nu trebuie să constituie TVA colectată în sumă de .... lei pentru cheltuielile cu protocolul nedeductibil fiscal. Astfel pentru perioada verificată societatea a dedus TVA la cheltuielile de protocol conform tabelului de mai jos.

#### Diferențe TVA aferente cheltuielilor de protocol

Obligație de plată	Societate	Organ control	Diferență
TVA dedus aferent che protocol 2008	4.110	10.169	6.059
TVA dedus aferent che protocol 2009	1.002	3.056	2.054
TVA dedus aferent che protocol 2010 I	1.529	2.239	710
TVA dedus aferent che protocol 2010 II	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>6.641</b>	<b>15.464</b>	<b>8.823</b>

În anexa nr.6/6 organele de control au calculat dobânzi și penalități de întârziere la diferențe de TVA constatate în urma controlului. Și în acest tabel au calculat greșit dobânzile la primele două luni ale anului 2009, în sensul că au înmulțit valoarea cu numărul de zile de întârziere și cu 0,1 pe zi de întârziere, în loc să aplice procentul de 0,1% pe zi de întârziere.

Societatea a refăcut calculele în Anexa 16, luând în considerare faptul că suma de 88.683 lei reprezentând debit TVA aferentă campaniilor publicitare și distribuiri gratuite de ziare sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Obligație de plată	Organe de inspecție fiscală	SC X SA	Diferență
Debit TVA	286.913	189.407	<b>97.506</b>



Dobânzi	180.959	61.396	<b>119.563</b>
Penalități	43.037	28.411	<b>14.626</b>
Total	510.909	279.215	<b>231.694</b>

La final, societatea contestatoare își întemeiază contestația pe încălcarea prevederilor: Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aprobate prin Ordinul nr.3055/2009 emis de Ministrul Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare, precum și a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Legea societăților nr.31/1990, cu modificările și completările ulterioare.

Cu adresa fără număr și fără dată, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../17.08.2012, societatea contestatoare revine cu completări la contestația formulată inițial cu nr...../20.06.2012, urmare a solicitărilor organului de soluționare competent cu adresa nr...../10.08.2012 și precizează în clar taxa pe valoarea adăugată contestată.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași** urmare a verificărilor efectuate la **S.C. „X” S.A. IAȘI** pentru perioada 01.01.2008 – 31.01.2011, au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, prin care au constatat următoarele:

#### **Referitor la impozitul pe profit**

1.În perioada 01.01.2008-31.10.2010, societatea înregistrează cheltuieli de administrare în baza contractului de administrare din data de 06.06.2003, încheiat cu SC X SRL, CUI 15404929, având ca obiect organizarea, conducerea și gestionarea activității SC X SA. Societatea nu a prezentat situații de lucrări pentru facturile înregistrate în evidența contabilă. Contractul a fost încheiat pentru o durată de 5 ani (06.06.2003-06.06.2008) și a fost prezentat act adițional de prelungire a duratei contractului până la data de 22.02.2010. Ultimul act adițional prezentat este nr. ..../29.07.2005, unde plata prestației este prevăzută în sumă de ..... lei pentru luna septembrie 2005 (eronat s-a menționat în raportul de inspecție fiscală anul 2008).

Societatea nu a prezentat contract sau act adițional pentru perioada 22.02.2010 - 31.12.2010, rapoarte de lucru, situații de lucrări, pentru facturile înregistrate în evidența contabilă. Societatea nu a justificat stabilirea cuantumului prestației de serviciu, pe fiecare lună în parte.

Societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese – verbale de recepție a lucrărilor, studii de piață, sau alte materiale, pentru justificarea efectuării prestărilor de servicii conform facturilor înregistrate în evidența contabilă, nerespectând prevederile pct. 48 din Normele metodologice de aplicare a art. 21 alin.(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Majoritatea contractelor și actelor adiționale prezentate în timpul inspecției fiscale sunt semnate de persoane fizice ca reprezentant al societății și nu de administrator persoană juridică.

Societatea are salariați cu funcții de conducere, directori și director economic, contabili, care au ca atribuții de serviciu pentru unele lucrări prezentate ca sarcini ale administratorului persoană juridică.

Deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, acte adiționale la contract, nu a fost dovedită necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, modul de calcul al sumei pentru plata prestației de serviciu, ce persoane au efectuat prestarea de serviciu, organele de inspecție fiscală consideră cheltuielile de administrare nedeductibile, pentru anul 2008 – ..... lei, anul 2009 – ..... lei și anul 2010 – ..... lei, conform art. 21 alin.(4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal și punctul 48 din Normele de aplicare a Codului Fiscal.

**2. Discount-uri înregistrate în evidența contabilă pentru perioada verificată.**

În urma verificării s-a constatat că societatea a înregistrat comisioane de 10% din valoarea fiecărei tranzacții (intermedierea, comercializarea și încasarea unui produs) în baza următoarelor contracte:

a) Contractul de reprezentare nr..... din data de 07.03.2002 și a actelor adiționale, încheiat între SC X SA - producător și SC X SRL - reprezentant. Prin actul adițional .../30.04.2004, s-a prevăzut ca reprezentantul să achite contravaloarea mărfurilor primite la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, servicii și prin OP< BO< CEC. În anul 2008 în baza contractului prezentat, comisioanele

înregistrate au fost în sumă de ..... lei, iar pentru anul 2009, au fost în sumă de ..... lei.

b) Contractul de reprezentare nr..... din data de 13.07.2009 și a actelor adiționale, încheiat între SC X SA - producător și SC X SA - reprezentant. Prin capitolul III obligațiile părților art.6, s-a prevăzut ca reprezentantul să achite contravaloarea mărfurilor primite la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, servicii și prin OP< BO< CEC. Iar art. 5, prevede «producătorul se obligă să achite reprezentantului un comision de 10% din valoarea fiecărei tranzacții (pentru intermediere, comercializare și încasarea contravalorii unui produs).

În anul 2008 în baza contractului prezentat, comisioanele înregistrate pe cheltuieli deductibile, au fost în suma de ..... lei, iar pentru anul 2009, au fost în sumă de ..... lei.

c) În urma verificării contractului de prestări servicii încheiat între SC X SRL - beneficiar și X SRL - prestator, care are ca obiect difuzarea, transportul de la tipografie către punctele de desfacere și să colecteze exemplarele nevândute pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură. La acest contract s-a încheiat actul adițional în data de 01.10.2008 între SC X SA și SC X SA, după data fuziunii prin absorbție a SC X SRL, pentru serviciile de difuzare prestatorul va beneficia de o reducere din prețul de vânzare:

- pentru abonamentele colectate, reducerea este de 30%;
- pentru vânzarea cu bucata, reducerea este de 35%.

d) În urma verificării s-a constatat că SC X SA acordă și facturează comisionul la orice livrare de ziare Cronică Română de 35%.

Organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a facturat valoarea comisionul de 10% la orice factură emisă către SC X SRL și SC X SA, indiferent dacă este factură de avans, livrări de mărfuri, utilaje, prestări de servicii, publicitate. Deoarece societatea nu a acordat comisionul la valoarea produselor încasate, organul de inspecție fiscală constată că au fost înregistrate cheltuieli cu comisioanele acordate mai mari, nerespectând prevederile contractuale. Soldul contului 411 «client SC X SRL» la 31.12.2008 reprezentând valoarea facturilor neîncasate este în sumă de ..... lei inclusiv TVA (..... lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de .... lei (.... lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în suma de .... lei (.....\*10%).

La data de 31.12.2009 societatea prezintă soldul contului client SC X SRL, debitor în sumă de ..... lei, inclusiv TVA (..... lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat

cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei (..... lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (..... \*10%). Organele de inspecție fiscală consideră nedeductibilă fiscal suma de ..... lei (..... lei – ..... lei aferentă 2008).

La 31.12.2010 fișa contului client SC X SRL prezintă sold debitor în sumă de ..... lei, inclusiv TVA (..... lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de .....lei (..... lei\*10%) .

Soldul contului 411 «client SC X SA» la 31.12.2008 reprezentând valoarea facturilor neîncasate este în sumă de ..... lei inclusiv TVA (.... lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei (..... lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (..... lei\*10%). În urma verificării s-a constatat că fișele conturilor 411 client X la 31.12.2008 întocmită de SC X SA este în sumă de .... lei care ar trebui să corespundă cu soldul contului 401 furnizor X SA întocmită de SC X SRL, ce prezintă sold neachitat în sumă de ..... lei.

La data de 31.12.2009 societatea prezintă soldul contului client SC X SRL, creditor în sumă de ..... lei pentru care societatea trebuia să colecteze TVA pentru sumele încasate în avans (la 31.12.2009 TVA datorat pentru sumele în avans ..... lei)

La 31.12.2010 fișa contului client SC X SRL prezintă sold debitor în sumă de 30.000 lei și fișă client SC X SRL, prezintă sold debitor în sumă de ..... lei, inclusiv TVA (..... lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei (..... lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (..... lei \*10%).

Prin înregistrarea cheltuielilor cu comisioanele acordate la data facturii, indiferent că reprezintă livrare de produse, avansuri, servicii publicitate, fără să fie încasate facturile, s-au înregistrat cheltuieli cu discount-urile, nerespectând prevederile contractuale.

**3.Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu chiriile în baza următoarelor contracte:**

\*contractul de închiriere nr...../17.12.2004, încheiat cu SC X-proprietar, (societate afiliată) pentru spații necesare procesul de producție cu preț 07,7euro /mp, cu actele adiționale:

-nr. ..../25.03.2008, cu modificarea chiriei la 2,90 euro/mp/lună fără TVA;

- nr.../10.09.2008, cu modificarea chiriei la 3,90 euro/mp/lună fără TVA începând cu 01.10.2008;
- nr. ....01.04.2009, cu modificarea chiriei la 1,5 euro/mp/lună fără TVA începând cu 01.10.2008;
- în anul 2008, au fost facturate în avans chirii pentru perioada 01.10.2008 - 30.09.2011, factura 1234291/01.10.2008 în valoare de 10.598.374 lei «ct.471= ct.401» cu TVA aferentă în suma de 2.013.691 lei iar prin factura nr. 92/18.12.2008 au fost ștornate chirii în valoare de 7.065.593 lei «471=401 în roșu», cu TVA aferentă în valoare de 1.342.461 lei;
- cu factura nr. 2/05.04.2009 emisă de SC X, se șternează F 192/18.12.2008 chirie în avans în sumă de 2.891.573 lei, «ct.471= ct.401 în roșu», TVA în roșu, în sumă de 549.399 lei. În luna iunie 2009 societatea înregistrează corecții înregistrări chirie prin NC 13/30.06.2008, poziție jurnal 1859, «ct.612= ct.471» în roșu în sumă de 1.125.186 lei.

În concluzie situația se prezintă astfel:

- 10.598.374 lei, ct. 471= ct.401, chirie facturată în avans 01.10.2008;
- 7.065.583 lei, ct.471= ct.401, chirie ștornată 31.12.2008;
- 883.197 lei, ct.612= ct.471, înregistrat chirie an 2008;
- 883.197 lei, ct.612= ct.471, înregistrat chirie an 2009;
- 2.891.572 lei, ct.471= ct.401, chirie ștornată an 2009, aprilie;
- 1.125.186 lei, ct. 612= ct.401, chirie ștornată de pe cheltuieli.

\*contractul de subînchiriere nr. 143/27.09.2010, încheiat cu SC X SA, pentru teren și spații de producție detaliate în contract, cu chirie lunară fără TVA în sumă de ..... lei.

În urma verificării stabilirii costului de producție (din anexele contabilității de gestiune prezentată de societate) s-a constatat că nu au fost preluate în totalitate cheltuielile directe respectiv: salarii directe, utilități și chirii aferente spațiului de producție și taxe ISCIR astfel:

a) cheltuieli aferente producției necuprinse în costurile de producție, în anul 2008, cu următoarea componență:

\* în urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2008 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurile închiriate în sumă de ..... lei, pe care societatea o recunoaște că nu a fost cuprinsă în costul producției obținute și vândute, ci au fost cuprinse în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat;

\* în urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a luat în calcul la stabilirea costurilor de producție și cheltuielile aferente utilităților, chiriilor și taxelor achitate ISCIR în sumă de ..... lei pentru anul 2008, cum

rezultă din Calculul lunar al costurilor de producție, prezentat de societate;

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în sumă de ..... lei, pentru anul 2008, pe care societatea recunoaște că nu le-a cuprins în costul producției obținute și vândute, ci au fost cuprinse în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat;

b) cheltuieli aferente producției necuprinse de societate în costurile de producție, în anul 2009, cu următoarea componență:

\* În urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2009 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurilor închiriate în suma de ..... lei, pe care societatea recunoaște că nu a cuprins-o în valoarea costului producției obținute și vândute, ci a fost cuprinsă în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat;

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta a diminuat costurile de producție cu cheltuielile cu utilitățile și taxele achitate ISCIR în sumă de ..... lei pentru anul 2009;

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în suma de ..... lei, pentru anul 2009;

c) cheltuieli aferente producției necuprinse în costurile de producție, în anul 2010, cu următoarea componență :

\* În urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2010 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurilor închiriate în sumă de ..... lei, pe care societatea recunoaște că nu a cuprins-o în valoarea costului producției (858.014 lei până la 30.09.2010 și 364.452 lei trimestrul IV 2010);

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a luat în calcul la stabilirea costurilor de producție cheltuielile directe cu utilitățile, chiriile și taxele achitate ISCIR în sumă de ..... lei pentru anul 2010 (85.550 lei până la 30.09.2010 și 20.410 lei trimestru IV 2010);

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în suma de ..... lei, pentru anul 2010 (1.155.294 lei până la 30.09.2010 lei și 323.353 lei, trimestrul IV 2010).



4.În urma verificării pentru următoarele operațiuni economice, nu s-au considerat cheltuieli deductibile fiind reconsiderate astfel:

Cheltuieli ce nu sunt aferente obiectului de activitate, nu se regăsesc în veniturile realizate de societate:

- Suma de **4.881 lei**, PV 2414/04.06.2008, comp. partener nedefinit ALTCONS - Bej Petcu, "628=411";

- Suma de **8.350 lei**, PV privind cheltuieli executare silită nr.23792/cv.cheltuieli executare silită, NC13/28.07.2008, poziție registru jurnal 2682/2008 (635=462);

- Suma de **1.012 lei**, PV privind cheltuieli executare silită nr.29384/07.09.2008/cv.evaluare, NC13/28.07.2008, poziție registru jurnal 2682/2008 (635=462);

- Suma de **2.941 lei**, PV privind cheltuieli executare silită nr.30152/28.10.2008/cv.chelului executare silită, NC13/19.11.2008, poziție registru jurnal 1664 (635=462);

- Suma de **4.302 lei**, PV privind cheltuieli executare silită nr.29485/18.09.2008/cv. Chelt. executare silită, NC13/11.11.2008, poziție registru jurnal 935 (635=462);

- Suma de **3.084 lei**, PV privind cheltuieli executare silită nr.29830/08.10.2008/cv.chelt.executare silită, NC13/11.11.2008, poziție registru jurnal 936 (635=462);

- **4.084 lei** (1.900 lei+2.184 lei), Cheltuieli executare silită la 31.12.2009, " 635=462";

- **3.084 lei**, reprezentând operațiunea contabilă ct.635=ct.461" PV 29866/09.10.2008 distribuie sume executare/ch. publicitate, poziție registru jurnal 3408/30.10.2008;

- **3.022 lei**, PV 2551/27.10.2008, comp. parteneri nedefinit ALTCONS, NC;

Ca justificare societatea prezintă Proces verbal 2557/30.09.2008, cu mențiunea că suma reprezintă cheltuieli de judecată și penalități Promex.

În anul 2010, societatea înregistrează cheltuieli în sumă totală de 6.898 lei, prin operațiuni contabile, fără documente justificative:

Operațiuni contabile "635=462" reprezentând cheltuieli executare silită, astfel:

- **2.200 lei**, cheltuieli executare silită nr.797/15.01.2010 înreg. la 31.01.2010;

- **1.694 lei**, cheltuieli executare silită nr.2163/11.02.2010 înreg. la 28..2.2010;

- **1.822 lei**, cheltuieli executare silită nr.4369/19.03.2010 înreg. la 31.03.2010;

- **1.182 lei**, cheltuieli executare silită nr.5948/20.04.2010 înreg. la 30.04.2010.

Cheltuielile prezentate mai sus nu sunt justificate ca fiind efectuate în scopul realizării de venituri, iar la calculul impozitului pe profit nu au fost respectate prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 19 alin.(1).

**5. Cheltuieli înregistrate ce nu sunt justificate cu documente:**

\* diminuări stoc (623=371) analitic cheltuieli publicitate, în baza proceselor verbale în sumă totală de ..... lei, pe luni, pentru care nu se cunoaște destinația ziarelor, astfel:

- iulie 2009 = 259.300 lei ( PV 646, 661, 662, 663, 664, 665, 666/31.07.2009, poziții jurnal 1149-1155). Procesul verbal nr. 646/31.07.2009 de diminuare stoc se referă la cantitatea de 686.350 ziare, nu se cunoaște din ce perioadă sunt publicațiile, nici perioada și unde au fost distribuite și nu au fost prezentate documente justificative;

- august 2009 = 6.082 lei (PV 667, 697, 698, 699, 700, 701/31.009, poziții jurnal 951-958/31.08.2009) – 17.792 ziare;

- septembrie 2009 = 14.676 lei (PV 668, 669, 670, 671, 672, 674, 675, 676, 677, 678, 703, 704, 702/30.09.2009) – 46.790 ziare;

- octombrie 2009 = 8.806 lei (PV 679, 680, 681, 682, 691/31.10.2009) - 37.000 ziare;

\* diminuări stoc (607=371) în baza proceselor verbale, în sumă totală de ..... lei, pe luni astfel:

-aprilie 2009 = 148.073 lei (PV 616,626,640/30.04.2009) poziții jurnal 1046-1049/30.04.2009);

-august 2009= 6.664 lei (PV625/31.08.2009);

-septembrie 2009=828 lei PV 702/30.09.2009), 4.240 ziare;

-octombrie 2009=8.600 lei (PV 647/30.10.2009), 20.000 ziare;

-noiembrie 2009=9.065 lei (PV 683,684,685,686,687), 17.500 ziare;

-decembrie 2009=4.661 lei (PV 688,689,690/12.2009), 9.000 ziare.

Societatea în susținerea diminuării de stocuri a prezentat organelor de inspecție fiscală o decizie a societății prin administrator SC GENERAL CONSULTING SRL prin care se menționează că se distribuie ziare gratuit la mai multe instituții fără a se prezenta justificarea distribuirii ziarelor gratuit.

**6. Înregistrare venituri în avans în loc de venituri curente (clasa 7) aferentă facturii nr.9/30.09.2009 emisă către Altcons care a fost înregistrată în evidența contabilă, astfel:**

-.....lei, "628.3=411.1.1 în roșu", poziție jurnal 1826/30.09.2009, înregistrare factura 9/30.09.2009, în jurnalul înregistrărilor poziția 1826, ALTCONS;

-.....lei, "411=4427" TVA aferentă facturii 9/30.09.2009, înregistrată în jurnalul înregistrărilor poziția 1845 ALTCONS;

-.....lei, "628.3=411.1.1" poziție jurnal 2019/31.12.2009, corecție înregistrare eronată, factura 9/30.09.2009, înregistrată în jurnalul înregistrărilor;

-.....lei, "411.1.1=472" poziție jurnal 2020/31.12.2009, corecție înregistrare, factura nr.9/30.09.2009, NC13/31.12.2009.

În urma verificării s-a constatat că factura înregistrată în evidența contabilă sub nr. 9, în realitate 2289760/30.09.2009 reprezintă spațiu publicitate în suma de 1.145.278 lei și discount 114.528 lei în roșu. S-a constatat că societatea eronat a înregistrat "411=472", în loc să fie înregistrate pe venituri în sumă de 1.145.278 lei și discount-uri în sumă de 114.528 lei. Sumele sunt cuprinse în soldul contului "472" la 31.12.2009 și 31.12.2010 și luate în calcul la impozitul pe profit de organele de inspecție fiscală. Pe factura prezentată mai sus nu este specificat cărui contract aparține spațiu publicitar.

**Conform notei explicative date de directorul economic, doamna ..... se recunoaște diminuarea de venituri invocând "erori în operarea în contabilitate."** Din componența contului "472 venituri în avans" ce poartă ștampila și semnatura societății, pe anii 2009 și 2010, rezultă că factura nr. 2289760/30.09.2009 nu a fost înregistrată corect pe venituri, fiind lăsată nejustificat în sold la venituri în avans la finele fiecărui an, respectiv 2009 și 2010, în acest mod unitatea diminuând nejustificat impozitul pe profit datorat statului.

7. În ceea ce privește calculul impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2010 - 30.09.2010, organele de inspecție fiscală au luat în calcul ca și cheltuială nedeductibilă fiscal suma de ..... lei reprezentând pierdere preluată prin fuziune de la SC X SRL IAȘI, înregistrată de SC X SA IAȘI la data de 01.11.2010, iar la calculul impozitului pe profit aferent trim. IV 2010 au luat în calcul ca cheltuieli nedeductibile fiscal suma de ..... lei reprezentând casare piese de schimb înregistrată în contul 658.9 în data de 31.12.2010.

În baza acestor constatări și ținând cont de pierderea fiscală aferentă anului 2007 în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit pe ani rezultatul fiscal, astfel:

### **2008**

- venituri-cheltuieli (pierdere)	-15.656.490 lei;
- chelt. nedeductibile societate	9.074.606 lei;

- chelt. nedeductibile control	5.197.423 lei;
- chelt. nedeductibile control acceptate	76.188 lei;
- pierdere fiscală 2007	- 243.983 lei;
- pierdere fiscală	- <b>1.552.256 lei.</b>

**2009**

- venituri-cheltuieli (pierdere)	-12.074.413 lei;
- chelt. nedeductibile societate	10.233.299 lei;
- chelt. nedeductibile control	4.390.750 lei;
- chelt. nedeductibile control acceptate	1.907.006 lei;
- pierdere fiscală 2008	- 1.552.256 lei;
- rezultat fiscal (profit)	2.904.386 lei;
- impozit pe profit 16%	464.702 lei;
- impozit declarat societate	8.250 lei;
- impozit profit de plată	<b>456.452 lei.</b>

**01.01.2010 – 30.09.2010**

- venituri-cheltuieli (pierdere)	- 8.459.891 lei;
- chelt. nedeductibile societate	6.992.702 lei;
- chelt. nedeductibile control	2.063.068 lei;
- chelt. nedeductibile control acceptate	84.617 lei;
- rezultat fiscal (profit)	680.496 lei;
- impozit pe profit 16%	108.879 lei;
- impozit declarat societate	8.250 lei;
- impozit profit de plată	<b>100.629 lei.</b>

**01.10.2012 – 31.12.2010**

- venituri-cheltuieli (pierdere)	- 6.238.427 lei;
- chelt. nedeductibile societate	4.864.364 lei;
- chelt. nedeductibile control	716.238 lei;
- chelt. nedeductibile control acceptate	814.314 lei;
- rezultat fiscal (profit)	156.489 lei;
- impozit pe profit 16%	25.038 lei;
- impozit declarat societate	2.750 lei;
- impozit profit de plată	<b>22.302 lei.</b>

Ca urmare, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, prin care au stabilit ca obligație de plată contestate de societate o diferență de impozit pe profit în sumă de .... lei (456.452 lei+100.629 lei+22.302 lei) și accesorii aferente în sumă de ..... lei.

### **Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

1. Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de ..... lei aferentă cheltuielilor de administrare în baza contractului de prestari servicii din data de 06.06.2003, încheiat cu SC X SRL, având ca obiect organizarea, conducerea și gestionarea activității SC X SA.

Condițiile privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal:

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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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.

De asemeni s-a constatat că facturile emise de SC X SRL nu cuprind elementele obligatorii prevazute la art 155 alin.(8) litera e) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, nu s-a dat drept de deducere a TVA în sumă de ..... lei aferentă facturilor de prestari servicii efectuate de SC X SRL cuprinse în anexa nr.6/2 la raportul de inspecție fiscală, pentru perioada 01.01.2009 - 31.10.2010.

2. Organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... lei aferentă casărilor de mărfuri, obiectelor de inventar, materiilor prime, cheltuielilor cu publicitatea, cu mărfurile ce nu au fost justificate cu TVA aferentă în sumă de ..... lei, astfel:

a) Cheltuieli înregistrate ce nu sunt justificate cu documente conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

1) diminuări stoc (623=371) analitic cheltuieli publicitate, în baza proceselor verbale în sumă totală de ..... lei cu TVA aferentă în suma de .....lei, pentru care nu se cunoaște destinația ziarelor, pe luni, astfel:

-iulie 2009 = 259.300 lei (PV 646, 661, 662, 663, 664, 665, 666/31.07.2009, poziții jurnal 1149-1155);

Procesul verbal nr. 646/31.07.2009 de diminuare de stoc se referă la cantitatea de 686.350 ziare, nu se cunoaște din ce perioadă sunt publicațiile, nici perioada și unde au fost distribuite și nu au fost prezentate documente justificative (49.267 lei TVA);

-august 2009 = 6.082 lei (PV 667, 697, 698, 699, 700, 701/31.009, poziții jurnal 951-958/31.08.2009) – 17.792 ziare (1.156 lei TVA);

-septembrie 2009 = 14.676 lei (PV 668, 669, 670, 671, 672, 674, 675, 676, 677, 678, 703, 704, 702/30.09.2009) – 46.790 ziare (2.788 lei TVA);

-octombrie 2009 = 8.806 lei (PV 679, 680, 681, 682, 691/31.10.2009) – 37.000 ziare (1.673 lei TVA);

2) diminuări stoc (607=371) în baza proceselor verbale, în sumă totală de 177.891 lei, cu TVA aferentă în sumă de .....lei, pe luni astfel:

-aprilie 2009 = 148.073 lei (PV 616, 626, 640/30.04.2009) poziții jurnal 1046-1049/30.04.2009) cu TVA aferentă în sumă de 28.134 lei;

-august 2009 = 6.664 lei (PV625/31.08.2009) cu TVA aferentă în sumă de 1.266 lei;

-septembrie 2009 = 828 lei (PV 702/30.09.2009), 4240 ziare, cu TVA aferentă în sumă de 157 lei;

-octombrie 2009 = 8.600 lei (PV 647/30.10.2009), 20.000 ziare, cu TVA aferentă în sumă de 1.634 lei;

-noiembrie 2009 = 9.065 lei (PV 683, 684, 685, 686, 687), 17.500 ziare, cu TVA aferentă în suma de 1.722 lei;

-decembrie 2009 = 4.661 lei (PV 688, 689, 690 /12.2009), 9.000 ziare, cu TVA aferentă în sumă de 886 lei.

**3.** Organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... **lei** aferentă veniturilor din încasarea chiriilor (531=706) și utilităților (531=708), nefacturate, încasate pentru cămin pentru perioada 01.01.2009 - 30.04.2009.

Calcul TVA este prezentat în anexa 6/1 la prezentul raport de inspecție fiscală.

**4.** Organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... **lei** având în vedere documentele prezentate de contribuabil cât și cele constatate la secțiunea impozit pe profit, coroborat cu prevederile legale luând următoarele măsuri: TVA aferentă depășirii cheltuielilor de protocol nedeductibile din punct de vedere



fiscal, recunoscute și cuprinse de societatea verificată în calculul impozitului pe profit și în Declarația privind impozitul pe profit 101, dar pentru care societatea nu a colectat TVA aferentă, nerespectând prevederile art. 21 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 128, alin.(8) litera f) din același act normativ, coroborate cu Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv, Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, punctul (15).

Ca urmare, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, prin care au stabilit ca obligație de plată contestate de societate o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei (168.400 lei + 88.683 lei + 716 lei + 8.823 lei) și accesorii aferente în sumă de .... lei.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală pentru a justifica constatările efectuate sunt prevederile art.19 alin.(1), art.21 alin.(1),(2),(3), art.120, art.121<sup>1</sup>, art.126, art.128, art.145, art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală și reglementările legale în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:**

**S.C. „X” S.A. IAȘI**, are sediul în Iași, ..... nr. înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr.J22-....., cod de înregistrare fiscală RO ....., reprezentată legal prin administrator .....

**Denumire CAEN:** .....

**Capital social:** ..... lei.

**Forma de proprietate:** proprietate privată, capital privat autohton.

**Forma juridică:** societate comercială pe acțiuni.

**Acționari:**

1. ....

2. ....

3. ....

**Evoluția cotei de participare la capitalul social** în perioada 01.01.2008 – 31.12.2010, la următoarele societăți:

-SC X SA în perioada ianuarie - octombrie 2008, cotă participare 48,8 %;

-SC X SA în perioada noiembrie 2008 - aprilie 2009, cotă participare sub 25%;

-SC X SA în perioada mai 2009 - octombrie 2010, cotă participare 40,07 %;

-SC X SA în perioada noiembrie - decembrie 2010, cotă participare 99,9999643 %;

-SC X SA în perioada iunie -septembrie 2009, cotă participare 42,78%;

-SC X SA în perioada octombrie 2009 - octombrie 2010, cotă participare 45,778%;

-SC X SRL în perioada mai - septembrie 2008, cotă participare 100%.

**Evoluția cifrei de afaceri:**

- 2008, cifră afaceri ..... lei, pierdere contabilă ..... lei ;

- 2009, cifră afaceri ..... lei, pierdere contabilă ..... lei;

- 2010, cifră afaceri ..... lei, pierdere contabilă ..... lei.

**Prezentarea subunităților contribuabilului:**

Societatea verificată prezintă puncte de lucru la ....., str. ...., nr....., jud..... și la ....., P-ța ..... nr....., corp..., cam.... și corp....., etj....., str.....nr., et....., ap.....

**Persoana care asigură administrarea** activității contribuabilului: PF, CNP/CIF: ....., dată împuternicire: .....

**Persoana care răspunde de conducerea contabilității:** ....., CNP/CIF ....., funcție: director economic, contract individual de muncă nr. .... din 21.09.2007.

**Persoana care a fost desemnată să reprezinte contribuabilul pe durata inspecției fiscale:** CNP ....., funcție: director economic.

**Prezentarea relațiilor de afiliere:**

- SC X SA;

-SC X SA.

**Perioada supusă verificării:**

1. Impozit pe profit: 01.01.2008 – 31.12.2010;

2.Taxa pe valoarea adăugată: 01.01.2009 – 31.01.2011.

**Diferență control:** total obligații fiscale – ..... lei.

**Sumă contestată:** impozit pe profit, TVA și accesorii aferente – ..... lei.

**IMPOZITUL PE PROFIT în sumă de ..... lei este rezultatul următoarelor aspecte:**

1. Referitor la cheltuielile de administrare, în sumă de .... lei pentru anul 2008, ..... lei pentru anul 2009 și .... lei pentru anul 2010, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care acestea nu au avut la bază documente justificative, respectiv situații din care să reiasă necesitatea efectuării respectivelor servicii și modul efectiv în care acestea au contribuit la realizarea veniturilor societății.

În fapt, în data de 06.06.2003 S.C. „X” S.A. IAȘI a încheiat Contractul de administrare nr..... în calitate de mandant cu SC X SRL IAȘI în calitate de mandatar având ca obiect organizarea, conducerea și gestionarea activității SC X SA IAȘI, pe o perioadă de 5 ani (06.06.2003 – 06.06.2008), valoare contract ..... pe lună, renegotiabil ori de câte ori este cazul. Plata prestației s-a făcut pe baza facturii emise de administrator. La acest contract s-au încheiat următoarele acte adiționale:

- Actul adițional nr..../13.01.2004 în care se prevede că valoarea contractului este de ... lei (fără TVA) pe lună, renegotiabil ori de câte ori este cazul;
- Actul adițional nr..../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna august 2005 administratorul va primi suma de .... lei (fără TVA);
- Actul adițional nr..../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna septembrie 2005 administratorul va primi suma de .... lei (fără TVA);
- Actul adițional ..../23.02.2008 prin care se prelungește durata contractului până la data de 22.02.2010.

În baza acestui contract și a actelor adiționale, societatea contestatoare a înregistrat în perioada 2008 – 2010, facturi reprezentând cheltuieli de administrare, deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, astfel:

- 01.01.2008 – 31.12.2008: 12 luni x 30.000 lei/lună = **360.000 lei** și TVA 68.400 lei;
- 01.01.2009 – 31.12.2009: 12 luni x 30.000 lei/lună = **360.000 lei** și TVA 68.400 lei;
- 01.01.2010 – 30.06.2010: 6 luni x 10.000 lei/lună = **60.000 lei** și TVA 11.400 lei (19%);

- 01.07.2010 – 31.10.2010: 4 luni x 10.000 lei/lună = **40.000 lei** și TVA 9.600 lei (24%).

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal, pe motiv că societatea nu a prezentat contract sau act adițional pentru perioada 22.02.2010 - 31.12.2010, nu a justificat stabilirea cuantumului prestației de serviciu, pe fiecare lună în parte și nu a prezentat rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese – verbale de recepție a lucrărilor, studii de piață, sau alte materiale, pentru justificarea efectuării prestărilor de servicii conform facturilor înregistrate în evidența contabilă, nerespectând prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare ale acestuia.

Organele de inspecție fiscală mai precizează că majoritatea contractelor și actelor adiționale prezentate în timpul inspecției fiscale sunt semnate de persoane fizice ca reprezentanți ai societății și nu de administrator persoană juridică, iar societatea are salariați cu funcții de conducere, directori și director economic, contabili, care au ca atribuții de serviciu pentru unele lucrări prezentate ca sarcini ale administratorului persoană juridică.

**S.C. „X” S.A. IAȘI** formulează contestație împotriva acestui aspect, motivând faptul că în mod eronat organele de inspecție fiscală apreciază că "societatea a înregistrat facturi reprezentând cheltuieli de administrare fără prezentarea documentelor justificative conform prevederilor legale, respectiv suma lunară facturată nu este prevăzută în contract, de asemeni nu au fost prezentate rapoarte de activitate".

Societatea consideră că acest contract de administrare nu se încadrează în tipurile de contract enumerate la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct.48 din norme, deci nu este necesar prezentarea de rapoarte de activitate, iar suma lunară facturată este prevăzută în actul adițional nr.01/13.01.2004.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu administrarea societății, precizează că administrarea societății a fost efectiv prestată în conformitate cu prevederile contractuale, în contractul ce stă la baza administrării fiind stipulate drepturile și obligațiile administratorului în conformitate cu prevederile Legii nr.31/1990 care le impune existența unui administrator al societății ce poate fi persoană fizică sau juridică cum este în acest caz.

În drept, prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*“Cheltuieli*

*Art. 21*

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

*(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 activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte”,*

coroborate cu prevederile pct.48 ale art.21 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, 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 încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează 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.”*

Conform textelor de lege sus citate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestări servicii, este condiționată de necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității, necesitate pe care contribuabilul este dator să o justifice.

Așadar, cheltuielile cu serviciile sunt deductibile numai în condițiile în care serviciile achiziționate sunt de certă necesitate contribuabilului în vederea desfășurării activității.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, legiuitorul a prevăzut că acestea trebuie să fie efectuate în scopul

realizării de venituri impozabile și să fie justificată necesitatea prestării acestora în scopul activității pe bază de documente probatorii, respectiv contracte și materiale corespunzătoare enumerate cu titlu exemplificativ, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

Din constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS .../27.04.2012 și din documentele depuse la dosarul cauzei rezultă că societatea contestatoare nu a putut justifica necesitatea acestor cheltuieli, iar la Contractul de administrare încheiat la data de 06.06.2003, pentru o perioadă de 5 ani, împreună cu actele adiționale nr.1,3, și 4, nu a fost prezentat actul adițional de prelungire a duratei contractului, respectiv pentru perioada 06.06.2008-01.11.2010 și nici actul adițional pentru modificarea sumei prestației pentru anul 2010.

În vederea clarificării acestor aspecte, cu adresa nr.27572/28.08.2012, organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare ca în termen de 5(cinci) zile de la data primirii adrese să depună la dosarul cauzei, următoarele:

- Actul adițional de prelungire a Contractului nr...../06.06.2003 până la data de 22.02.2010;
- Contractul încheiat cu SC X SRL Iași pentru perioada 23.02.2010 – 31.10.2010;
- Facturile emise pentru perioada 2008-2010 reprezentând cheltuieli de administrare;
- Documente justificative referitoare la cheltuielile de administrare (situații lucrări, rapoarte de lucrări, orice alte materiale corespunzătoare);
- structura de personal din cadrul societății, inclusiv funcțiile de conducere, pe perioada 2008-2010;
- Documentul de unde rezultă persoana care a administrat SC X SRL Iași, pe perioada 2008-2010;
- Documentul de unde rezultă fuzionarea societății cu SC X SRL Iași;
- Documente de unde rezultă reprezentarea d-nul ..... în cadrul societății, precum și orice documente pe care le consideră relevante în susținerea cauzei.

Cu adresa nr...../04.09.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr...../13.09.2012, societatea contestatoare depune la dosarul cauzei o parte din documentele solicitate, mai puțin Contractul încheiat cu SC X SRL Iași



pentru perioada 23.02.2010 – 31.10.2010 și documente justificative referitoare la cheltuielile de administrare (situații lucrări, rapoarte de lucrări, orice alte materiale corespunzătoare, precizând aceleași motive ca cele formulate în contestația inițială.

Concluzia este că majoritatea contractelor și actelor adiționale prezentate în timpul inspecției fiscale sunt semnate de persoane fizice ca reprezentant al societății și nu de administrator persoană juridică. Exemplu: \* Actul adițional nr.../01.10.2008 la Contractul de prestări servicii nr.3/01.10.2005 este semnat și poartă ștampila S.C. "X" S.A. IAȘI, chiar dacă se stipulează că este reprezentată de SC "X SRL IAȘI și \* Decizia din data de 01.10.2008 (anexa nr.9) este semnată și poartă ștampila S.C. "X" S.A. IAȘI, chiar dacă se stipulează că este reprezentată de SC "X" SRL IAȘI.

La dosarul cauzei mai depune și "*Structura de personal SC X SA – Punct de lucru ...i*" de unde rezultă că societatea are directori, consilieri, economiști, ingineri, subingineri, contabili și inspectori, operatori, funcționari și statisticieni, șefi serviciu și birou care au ca atribuții de serviciu tocmai unele lucrări prezentate ca sarcini ale administratorului persoană juridică. Deoarece societatea nu a prezentat situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, acte adiționale la contract, nu a fost dovedită necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, modul de calcul al sumei pentru plata prestației de serviciu, ce persoane au efectuat prestarea de serviciu, rezultă că plata acestor cheltuieli nu au justificare.

Referitor la motivația societății, precum că acest contract de administrare este impus de prevederile Legii societăților nr.31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, indiferent de specificul activității desfășurate și indiferent de voința contribuabilului, nu are relevanță deoarece această lege reglementează forma de organizare a societăților comerciale, și nu deductibilitatea fiscală a cheltuielilor care este reglementată de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, de normele de aplicare și de alte reglementări legale complementare.

În ceea ce privește, susținerea societății contestatoare potrivit căreia administrarea societății a fost efectiv prestată în conformitate cu prevederile contractuale, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece potrivit dispozițiilor legale

incidente în speță, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile este condiționată nu numai de existența unui contract ci și de **prestarea efectivă a serviciului**, prestare pentru care societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că a fost efectuată iar normele metodologice prin care au fost detaliate condițiile ce trebuie îndeplinite pentru a deduce cheltuielile sunt date în aplicarea legii, făcând corp comun cu aceasta.

Se reține că, societatea contestatoare nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, nu a depus la dosarul contestației și nici urmarea solicitărilor organului de soluționare competent cu adresa nr. nr...../28.08.2012, niciun document sau orice alte materiale corespunzătoare în justificarea prestării efective a serviciului de administrare facturat, așa cum stabilește legea fiscală pentru încadrarea cheltuielilor cu serviciile de administrare.

Totodată, chiar dacă am lua în considerare Contractul de administrare nr...../06.06.2003 și actele adiționale ale acestuia, aflate la dosarul cauzei, ca și documente doveditoare, se reține că existența unui contract de prestări servicii încheiat între părți cu respectarea clauzelor contractuale obligatorii impuse de legislația în vigoare privind măsurile pentru întărirea disciplinei contractuale, precum și deținerea unei facturi, nu sunt suficiente pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite, contribuabilul trebuie să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea prestării serviciilor și dacă acestea sunt efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, se reține că emiterea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi în baza acestor contracte nu este suficientă întrucât societatea trebuie să prezinte în susținere documente care să ateste punerea în executare a contractelor și care să definească concret în ce au constat serviciile prestate, termenele la care s-au realizat, tarifele negociate între părți astfel încât să se poată stabili în ce măsură cuantumul acestora se înscrie în valoarea de piață a serviciilor similare, cât și modul de cuantificare a serviciilor în vederea facturării acestora, având în vedere și faptul că prestatorii sunt persoane implicate, atât în societatea beneficiară cât și în societatea prestatoare.

Ca urmare, în ceea ce privesc serviciile de organizare, conducere și gestionare a activității societății, din motivele și documentele prezentate de societate și analizate nu rezultă dacă aceste servicii au fost implementate în procesul de producție - în ce au

constat, dacă s-au adus îmbunătățiri procesului de fabricație în sensul eficientizării acestuia, creșterii calității produselor obținute etc. în procesul organizațional - nu rezultă schimbările produse în organigrama societății ce au avut loc ca urmare a informațiilor aduse de societatea prestatoare față de organigrama inițială, dacă aceasta s-a simplificat sau a avut loc o creștere a numărului de compartimente de specialitate etc. în procesul de marketing – nu sunt prezentate studii de piață efectuate, modul în care acestea au fost efectuate, dacă rezultatele obținute au fost mai favorabile societății etc.- nu sunt prezentate schimbările care au avut loc în strategia de afaceri, dacă a suferit schimbări față de cea inițială, în ce sens, care au fost rezultatele aplicării noii strategii de afaceri, etc. și dacă de la an la an ar fi rezultat profit și nu pierdere. Ca urmare, nu se pot stabili concret care au fost serviciile furnizate, valoarea acestora, proiectele la care au fost utilizate și impactul asupra desfășurării activității, nu rezultă persoanele care au contribuit la implementarea acestora în practică, modul de supervizare, nu există calendar de implementare, durata proiectului din punct de vedere financiar, termenele la care s-au realizat etc..

De asemenea, deși realizarea de pierderi fiscale nu reprezintă condiție pentru deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de asistență generală, condiția prevăzută de legea fiscală fiind aceea de a efectua cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile (art.21 alin.1 din Legea nr.571/32003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare), ca o consecință a faptului că din documentele prezentate nu rezultă prestarea efectivă a acestora, nu rezultă nici cauzele concrete ale realizării unor venituri mai mici decât cheltuielile înregistrate pe perioada 2008 – 2010, având în vedere că societatea a realizat pierdere fiscală pe această perioadă.

Așadar, din documentele prezentate nu se poate stabili dacă aceste servicii de asistență au fost prestate efectiv și nici dacă au fost efectuate în favoarea societății, nefiind prezentate documente din care să rezulte respectarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la discount-urile de 10% acordate SC X SRL IAȘI în sumă de ... lei pentru anul 2008, .... lei (321.963 lei – 26.445 lei) pentru anul 2009 și ..... lei pentru anul 2010 și la discount-urile de 10% acordate SC X SA IAȘI în sumă de .... lei pentru anul 2008 și ..... lei pentru anul 2010, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care nu se regăsesc în veniturile realizate, nefiind respectate clauzele contractuale.

În fapt, S.C. „X” S.A. IAȘI a încheiat următoarele contracte:

a). S.C. „X” S.A. IAȘI în calitate de producător a încheiat în data de 07.03.2002 Contractul de reprezentare nr..... cu S.C. “X” S.R.L. IAȘI în calitate de reprezentant, cu valabilitate 2010, având ca obiect: *“Art.1 Producătorul numește pe S.C.X S.R.L., ca reprezentant al S.C. X S.A. pentru a intermedia și vinde, din gama de produse executate de S.C. X S.A.....”* La acest contract s-au încheiat următoarele acte adiționale:

- Actul adițional nr..... din data de 07.05.2002 prin care completează: *“Producătorul va achita Reprezentantului un comision de 10% din valoarea fiecărei tranzacții (pentru intermedierea și vinderea unui produs)”*;

- Actul adițional nr.... din data de 05.03.2003;

- Actul adițional nr..... din data de 26.02.2004;

- Actul adițional nr..... din data de 29.10.2004;

- Actul adițional nr..... din data de 30.10.2004 prin care completează: *“Reprezentantul este obligat să achite contravaloarea mărfurilor primite la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, servicii etc. și prin OP,BO,CEC și numerar dacă părțile convin astfel.”*;

- Actul adițional nr.... din data de 26.02.2005;

- Actul adițional nr.... din data de 05.12.2005;

- Actul adițional din data de 01.07.2009.

b). S.C. „X” S.A. IAȘI în calitate de producător și S.C. “X” S.A. IAȘI în calitate de reprezentant au încheiat în data de 13.07.2009 Contractul de reprezentare nr....., cu valabilitate 5(cinci) ani de zile de la data semnării sale, având ca obiect: *“Art.1 Producătorul numește pe SC X SA, ca reprezentant al SC X SA, pentru a intermedia și vinde din gama de produse executate de producător.”* La cap.III din contract *“Obligațiile părților”* se stipulează: *“Reprezentantul este obligat să achite*

*contravaloarea mărfurilor la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, servicii etc. și prin OP, BO, CEC, numerar sau alte forme de plată acceptate de părți, dacă părțile convin astfel.”*

**c).** În data de 01.10.2005 între S.C. “X” S.R.L. IAȘI, în calitate de prestator, reprezentată de ....., administrator și S.C. “X” S.R.L. IAȘI, în calitate de beneficiar s-a încheiat Contractul de prestări servicii nr....., unde la art.7 se prevede: *“În cadrul activității de difuzare PRESTATOR-ul are obligația: - să asigure transportul de la tipografie către punctele de desfacere și să colecteze exemplarele nevândute, pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură.”*

La art.11 din contract se prevede: *“Sumele datorate (în baza prezentului contract) se vor achita de către PRESTATOR, în baza facturilor emise de BENEFICIAR, prin ordin de plată, filă CEC, sau barter, cu produse și servicii solicitate în mod expres de BENEFICIAR. Plata se va efectua în termen de 7(șapte) zile de la primirea facturii.”*

La art.12 din contract se prevede: *“Comisionul ce revine PRESTATOR-ului din valorificarea spațiilor publicitare, este de 25% din sumele ce urmează a fi încasate de PRESTATOR, ca urmare a executării comenzilor directe pe care clienții acestuia le face BENEFICIAR-ului. Pentru serviciile de difuzare, PRESTATOR-ul va beneficia de o reducere din prețul de vânzare al ziarului, după cum urmează:*

- pentru abonamentele colectate, reducerea este de 30%;*
- pentru vânzarea cu bucata, reducerea este de 35%.”*

La acest contract s-a încheiat Actul adițional nr.... din data de 01.11.2005 și Actul adițional nr.../01.10.2008 având ca părți **S.C. “X” S.A. IAȘI**, în calitate de beneficiar, reprezentată de SC X SRL IAȘI, administrator și X S.A. IAȘI, în calitate de prestator. În acest act adițional se stipulează că: *“Au încheiat prezentul act adițional ca urmare a schimbării denumirii beneficiarului din SC X SRL în urma fuzionării prin absorbție cu SC X SA. Ca urmare, numele beneficiarului SC X SRL din contractul de prestări servicii nr.3/01.10.2005 se va înlocui și se va citi SC X SA acesta fiind numele beneficiarului în urma fuziunii.”*

**În drept**, prevederile art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“Art. 19

*(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul*



*realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*

Art. 21

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

Se reține că societatea a facturat valoarea comisionului de 10% la orice factură emisă către SC X SRL IAȘI și SC X SA IAȘI, indiferent dacă este factură de avans, livrări de mărfuri, utilaje, prestări de servicii, publicitate. Deoarece societatea nu a acordat comisionul la valoarea produselor încasate, rezultă că au fost înregistrate cheltuieli cu comisioanele acordate mai mari, nerespectând prevederile contractuale.

Soldul contului 411 «client SC X SRL» la data de 31.12.2008 reprezentând valoarea facturilor neîncasate este în sumă de..... lei inclusiv TVA (238.008 lei valoare fără TVA și 45.221 lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei (264.453 lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (50.246\*10%).

La data de 31.12.2009 societatea prezintă soldul contului client SC X SRL, debitor în suma de .... lei, inclusiv TVA (2.897.669 lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de .... lei (3.219.632 lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de 61.173 lei (611.730 \*10%).

La data de 31.12.2010 fișa contului client SC X SRL prezintă sold debitor în sumă de ..... lei, inclusiv TVA (2.278.555 lei valoare fără TVA și ..... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei ( 2.531.728 lei\*10%).

Soldul contului 411 «client SC X SA» la 31.12.2008 reprezentând valoarea facturilor neîncasate este în sumă de..... lei inclusiv TVA (3.236.335 lei valoare fără TVA și 614.904 lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei



(3.595.928 lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (683.226 lei\*10%). În urma verificării s-a constatat că fișele conturilor 411 client X la 31.12.2008 întocmita de SC X SA este în sumă de ..... lei care ar trebui să corespundă cu soldul contului 401 furnizor X SA întocmită de SC X SRL, ce prezintă sold neachitat în sumă de ..... lei.

La data de 31.12.2009 societatea prezintă soldul contului client SC X SRL, creditor în sumă de .... lei pentru care societatea trebuia să colecteze TVA pentru sumele încasate în avans ( la 31.12.2009 TVA datorată pentru sumele în avans 207.773 lei).

La 31.12.2010 fișa contului client SC X SRL prezintă sold debitor în sumă de ..... lei și fișa client SC X SRL, prezintă sold debitor în sumă de ..... lei, inclusiv TVA (.... lei valoare fără TVA și .... lei TVA aferentă) pentru care societatea a înregistrat cheltuieli cu comisioanele acordate fără a fi încasate valoarea facturilor în sumă de ..... lei (.... lei\*10%) și TVA ștornată aferentă comisioanelor în sumă de ..... lei (..... lei \*10%).

Prin înregistrarea cheltuielilor cu comisioanele acordate la data facturii, indiferent că reprezintă livrare de produse, avansuri, servicii publicitate, fără să fie încasate facturile, s-au înregistrat cheltuieli cu discount-urile, nerespectând prevederile contractuale.

În contestație societatea menționează că ”în data de 01.10.2005 s-a încheiat contractul de distribuție ziare nr.3 între SC X SA (beneficiar) și SC X SA (prestator) având ca obiect valorificarea de către prestator a spațiilor publicitare din publicațiile beneficiarului, difuzarea la nivel național/internațional, precum și promovarea ziarului CRONICA ROMANĂ, dar contractul este cel prezentat ca fiind încheiat între SC X SRL- beneficiar și X SRL-prestator”.

În urma verificării contractului de prestări servicii încheiat între SC X SRL-beneficiar și X SRL-prestator, care are ca obiect difuzarea, transportul de la tipografie către punctele de desfacere și să colecteze exemplarele nevândute pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură. La acest contract s-a încheiat actul adițional în data de 01.10.2008 între SC X SA și SC X SA, după data fuziunii prin absorbție a SC X SRL, pentru serviciile de difuzare prestatorul va beneficia de o reducere din prețul de vânzare :

- pentru abonamentele colectate, reducerea este de 30%;
- pentru vânzarea cu bucată, reducerea este de 35%.

Din contractul prezentat nr.3/01.10.2005, art.7, rezultă că prestatorul SC X SA, are obligația “să asigure transportul de la tipografie către punctele de desfacere și să colecteze exemplarele nevândute, pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură”, iar conform art.11 plata de către prestator se va efectua în termen de șapte zile de la primirea facturii.

Societatea nu a prezentat cât din valoarea facturilor neîncasate de la SC X SA, la sfârșitul fiecărui an, 2008, 2009, 2010, reprezintă valoarea facturilor reprezentând livrare ziare și cât valoarea livrărilor de utilaje, prestări de servicii. Deoarece facturile reprezentând livrare ziare aveau termen de încasare 7 zile, organul de inspecție fiscală a considerat că valoarea facturilor neîncasate sunt aferente contractului de reprezentare și a actelor adiționale, încheiat între SC X SA - producător și SC X SA - reprezentant.

În speță sunt incidente și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

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

Potrivit acestor dispoziții legale, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia. Legiuitorul nu limitează în nici un fel reîncadrarea care poate fi făcută de către autoritățile fiscale, nici asupra părților care participă la tranzacție (de exemplu dacă părțile sunt persoane fizice sau juridice, române sau străine, afiliate sau nu) și nici asupra metodei sau formei prin care se face această reîncadrare, autoritatea fiscală fiind liberă să utilizeze orice metodă de reîncadrare, singura condiție fiind aceea de a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Având în vedere faptul că aceste discount-uri nu sunt aferente veniturilor realizate și că ele au fost achitate de societate chiar dacă facturile nu au fost încasate, contrar celor menționate în contractele de reprezentare și actele adiționale încheiate de SC X SA cu SC X SA și cu SC X SRL – reprezentanți, care la capitolul III obligațiile părților art.6, s-a prevăzut “ca reprezentantul să achite

contravaloarea mărfurilor primite la termenele convenite între părți prin înțelegeri pentru fiecare livrare în parte. Plata se va face prin compensări cu materiale, creanțe, servicii și prin OP< BO< CEC.”, iar art.5, prevede “producătorul se obligă să achite reprezentantului un comision de 10% din valoarea fiecărei tranzacții (pentru intermediere, comercializare și încasarea contravalorii unui produs)”, organele de inspecție fiscală legal au reîntregit baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu aceste sume reprezentând discount-uri, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la cheltuielile cu chiriile în sumă de .... lei în anul 2008, ..... lei în anul 2009 și ..... lei în anul 2010, la cheltuielile cu utilitățile în sumă de .... lei în anul 2008, .... lei în anul 2009 și ..... lei în anul 2010 și la cheltuielile cu salariile în sumă de .... lei în anul 2008, ..... lei în anul 2009 și ..... lei în anul 2010, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate.**

**În fapt**, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu chiriile în baza următoarelor contracte:

\* Contractul de închiriere nr .../17.12.2004, încheiat cu SC X IAȘI-proprietar, pentru spații necesare procesului de producție cu preț 07,7euro /mp, cu acte adiționale:

-nr.../25.03.2008, cu modificarea chiriei la 2,90 euro/mp/lună fără TVA;

-nr.../10.09.2008, cu modificarea chiriei la 3,90 euro/mp/lună fără TVA începând cu 01.10.2008;

-nr.../01.04.2009, cu modificarea chiriei la 1,5 euro/mp/lună fără TVA începând cu 01.10.2008.

În anul 2008, au fost facturate în avans chirii pentru perioada 01.10.2008-30.09.2011 cu factura nr.1234291/01.10.2008 în valoare de 10.598.374 lei «ct.471= ct.401», cu TVA aferentă în sumă de 2.013.691 lei, iar prin factura nr.192/18.12.2008 au fost ștornate chirii în valoare de 7.065.593 lei «471=401 în roșu», cu TVA aferentă în valoare de 1.342.461 lei.

Cu factura nr. 2/05.04.2009 emisă de SC X, se ștornează fact. nr.192/18.12.2008 chirie în avans în sumă de 2.891.573 lei, «ct.471= ct.401 în roșu», TVA în roșu, în sumă de 549.399 lei.

În luna iunie 2009 societatea înregistrează corecții înregistrări chirie prin NC 13/30.06.2008, poziție jurnal 1859, «ct.612=ct.471» în roșu în sumă de 1.125.186 lei, astfel:

10.598.374 lei, ct. 471= ct.401, chirie facturată în avans 01.10.2008;  
-7.065.583 lei, ct.471= ct.401, chirie ștornată 31.12.2008;  
883.197 lei, ct.612= ct.471, înregistrat chirie an 2008;  
883.197 lei, ct.612= ct.471, înregistrat chirie an 2009;  
-2.891.572 lei, ct.471= ct.401, chirie ștornată an 2009, aprilie;  
-1.125.186 lei, ct. 612= ct.401, chirie ștornată de pe cheltuieli.

\* Contractul de subînchiriere nr. 143/27.09.2010, încheiat cu SC X SA, pentru teren și spații de producție detaliate în contract, cu chirie lunară fără TVA în sumă de X lei.

Din analiza cheltuielilor cuprinse în costurile de producție, prezentate de SC X SA IAȘI rezultă că:

Costul de producție, stabilit de societatea verificată, este prezentat în dosarul prețurilor de transfer anexa nr.16.

Din dosarul prețurilor de transfer rezultă că metoda de calcul utilizată de societate este metoda cost plus.

Având în vedere metoda comparării prețurilor în evaluarea prețurilor de transfer, determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:

a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);

b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).

Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al marfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al marfurilor și al serviciilor supuse evaluării.

În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se

corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate.

Conform metodei cost-plus în evaluarea prețurilor de transfer pentru determinarea prețului pieței, metoda se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului.

Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de mărfuri sau de servicii între persoane afiliate, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii.

Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente.

Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului.

În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costurile de mai sus.

În cazul în care mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei persoane afiliate.

Costul, plus profitul furnizorului într-o tranzacție controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la costul plus profitul aceluiași furnizor în comparație cu tranzacțiile necontrolate.

În urma verificării contabilității de gestiune prezentată de societate s-a constatat că nu au fost preluate în totalitate cheltuielile directe, respectiv: salarii directe, utilități și chirii aferente spațiului de producție și taxele ISCIR astfel:

a) Cheltuieli aferente producției necuprinse în costurile de producție, în anul 2008, cu următoarea componență:

\* În urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2008 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurilor închiriate în sumă de ..... lei, pe care societatea recunoaște că nu a cuprins-o în costul producției obținute și vândute, ci a fost cuprinsă în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat.

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a luat în calcul la stabilirea costurilor de producție cheltuielile aferente utilităților, chiriilor și taxelor achitate ISCIR în suma de .... lei pentru anul 2008, cum rezultă din Calculul lunar al costurilor de producție, prezentat de societate.

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în sumă de ..... lei, pentru anul 2008, pe care societatea recunoaște că nu le-a cuprins în costul producției obținute și vândute, ci au fost cuprinse în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat.

b) Cheltuieli aferente producției necuprinse de societate în costurile de producție, în anul 2009, cu următoarea componență:

\* În urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2009 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurilor închiriate în sumă de ..... lei, pe care societatea recunoaște că nu a cuprins-o în valoarea costului producției obținute și vândute, ci a fost cuprinsă în cheltuielile de administrație cum rezultă din Calculul costurilor de producție prezentat.

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că societatea a diminuat costurile de producție cu cheltuielile cu utilitățile și taxele achitate ISCIR în sumă de ..... lei pentru anul 2009.

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în sumă de ..... lei, pentru anul 2009.

c) Cheltuieli aferente producției necuprinse în costurile de producție, în anul 2010, cu următoarea componență:

\* În urma verificării costurilor cuprinse în valoarea producției aferente anului 2010 s-a constatat că societatea nu a cuprins valoarea chiriilor aferente spațiilor și terenurilor închiriate în sumă de ..... lei, pe care societatea recunoaște că nu a cuprins-o în valoarea costului producției (858.014 lei până la 30.09.2010 și 364.452 lei trimestrul IV 2010).

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a luat în calcul la stabilirea costurilor de producție cheltuielile directe cu utilitățile, chiriile și taxele achitate ISCIR în sumă de ..... lei pentru anul 2010 (85.550 lei până la 30.09.2010 și 20.410 lei trimestrul IV 2010).

\* În urma verificării componenței costurilor de producție prezentate de societate s-a constatat că aceasta nu a cuprins în totalitate cheltuielile cu salariile și asigurările sociale în costurile de producție în sumă de ..... lei, pentru anul 2010 (1.155.294 lei până la 30.09.2010 lei și 323.353 lei, trimestrul IV 2010).



În acest sens, societatea verificată, justifică, prin punctul de vedere transmis, următoarele:

*"... Referitor la anul 2008:1.Cheltuielie cu chirile aferente spațiului de producție, salarii și asigurările sociale al personalului direct productiv nu pot fi considerate în nici un caz cheltuieli nedeductibile.*

*În condițiile crizei economice cu care se confruntă toți agenții economici, și producția SC X SA a înregistrat o scădere semnificativă. Menționam că rentabilitatea fabricii scade odată cu micșorarea numărului de utilaje date în fabricație (de exemplu rentabilitatea la confecții utilaje noi tinde spre zero la darea în fabricație a unui număr mai mic de 5 macarale). Totodată, prețurile materiilor prime, utilităților, chiriilor, carburantului s-au majorat pe fondul reducerii volumului producției, fapt ce nu a determinat societatea să închidă fabrica și să trimită în șomaj peste 150 de angajați.*

*Conform Standardelor Internaționale de Contabilitate, în costul de producție sunt cuprinse doar cheltuielile directe, urmând ca celelalte cheltuieli efectuate de societate să fie recuperate din diferența între prețul de vânzare și prețul de cost.*

*Faptul că cheltuielie cu chirile aferente spațiului de producție, salarii și asigurările sociale al personalului direct productiv au fost cuprinse în costul de producție, dar înregistrate în contul 924 în contabilitatea de gestiune în loc de contul 921 nu este un motiv pentru a fi considerate nedeductibile, ele reprezintă cheltuieli aferente procesului de producție și sunt considerate deductibile cheltuielile aferente realizării de venituri și nu de profituri.*

*Pot fi considerate nedeductibile cheltuielie cu utilitățile și taxa ISCIR care au fost scăzute eronat din costul de producție, în sumă de 371.733 lei."*

**În drept**, prevederile art.13 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*"Înregistrarea în contabilitate a elementelor de activ se face la costul de achiziție, de producție sau la valoarea justă pentru alte intrări decât cele prin achiziție sau producție, după caz.", articol care după modificare, stipulează:*

*"Înregistrarea, evaluarea și prezentarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se efectuează conform reglementărilor contabile aplicabile."*

Astfel, pct.50 și 52 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor

contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*“50. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:*

*b) la cost de producție-pentru bunurile produse în entitate;*

*52. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.*

*(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al immobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.”*

Potrivit prevederilor art.1 și art.10 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, obligația organizării contabilității de gestiune revine administratorului societății comerciale. Astfel, în activitatea de producție, pe baza datelor din contabilitatea de gestiune se preia în contabilitatea financiară, costul produselor obținute utilizând metoda costului standard, care cuprinde ca elemente de calcul consumurile specifice de materii prime, materiale și consumabile, manoperă și cheltuielile cu protecția socială, eficiența și capacitatea de producție.

În aplicarea acestor prevederi legale, la pct.1 și pct.2 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune se specifică:

*“1. În funcție de specificul activității desfășurate, contabilitatea de gestiune va asigura, în principal, înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv pe activități, secții, faze de fabricație, centre de costuri, centre de profit, după caz, precum și calculul costului de achiziție, de producție, de prelucrare al bunurilor intrate, obținute, lucrărilor executate, serviciilor prestate, producției în curs de execuție, immobilizărilor în curs etc., din unitățile de producție, comerciale, prestatoare de servicii, financiare și alte domenii de activitate. Prin contabilitatea de gestiune persoanele juridice pot obține informații care să asigure o gestionare eficientă a patrimoniului, respectiv (...)*

2. *Calculația costurilor presupune ansamblul lucrărilor efectuate într-o formă organizată cu scopul de a obține informații privind costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, activităților sau altor obiecte de calculație.*

*Organizarea lucrărilor privind calculația costurilor depinde de o serie de factori, cum ar fi : mărimea unității, structura organizatorică a acesteia, tipul și modul de organizare a producției, tehnologia de fabricație, gradul de integrare a producției, caracterul etc.”*

De asemenea, sunt aplicabile și prevederile art.219 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, menționate de pct.263 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

*“Art.219 (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel :*

*a) cheltuieli de exploatare, care cuprind :*

*- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor ”.*

Potrivit reglementărilor contabile, diferențele de preț între costul standard (prestabilit) și costul de producție calculat la nivelul unei luni de activitate trebuie să fie evidențiate distinct în contabilitate și se recunosc în costul bunului, acestea urmând a fi repartizate asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor existente pe baza unui coeficient.

Astfel, societatea a acceptat să efectueze cheltuieli pentru bunuri care se aflau deja în proprietatea sa din punct de vedere juridic cât și din punct de vedere al posesiei efective, iar înregistrarea respectivelor cheltuieli a fost doar în scop fiscal, operațiunile fiind în fapt fără caracter economic.

În speță sunt incidente și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*”(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma*

***unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției ”.***

Potrivit acestor dispoziții legale, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia. Legiutorul nu limitează în niciun fel reîncadrarea care poate fi făcută de către autoritățile fiscale, nici asupra părților care participă la tranzacție (de exemplu dacă părțile sunt persoane fizice sau juridice, române sau străine, afiliate sau nu) și nici asupra metodei sau formei prin care se face această reîncadrare, autoritatea fiscală fiind liberă să utilizeze orice metodă de reîncadrare, singura condiție fiind aceea de a reflecta conținutul economic al tranzacției.

S-a constatat că societatea nu a cuprins în costul de producție, cheltuielile directe cu chiriile, salariile și taxele ISCIR, cheltuieli aferente producției obținute ce au fost stabilite de societate în timpul verificării fiscale, cuprinse în anexele nr. 8a, 8b și 8c, la Raportul de inspecție fiscală cu mențiunea *“sumele...au fost cuprinse în cheltuieli de administrare în loc de cheltuieli directe aferente producției.”*

Din anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală întocmită pe perioada 01.01.2008 - 31.12.2010, rezultă că cheltuielile cu utilitățile, taxele ISCIR și cheltuielile cu chiriile aferente procesului de producție (cuprinse în prestații furnizor) nu sunt cuprinse în valoarea costului de producție. Societatea susține: *“Faptul că cheltuielile cu chiriile aferente spațiului de producție, salarii și asigurările sociale al personalului direct productiv au fost cuprinse în costul de producție, dar înregistrate în contul 924 în contabilitatea de gestiune în loc de contul 921 nu este un motiv pentru a fi considerate nedeductibile, ele reprezintă cheltuieli aferente procesului de producție și sunt considerate deductibile cheltuielile aferente realizării de venituri și nu de profituri.”*

În contestație societatea menționează *“Conform Standardelor Internaționale de Contabilitate, în costul de producție sunt cuprinse doar cheltuielile directe, urmând ca celelalte cheltuieli efectuate de societate să fie recuperate din diferența între prețul de vânzare și prețul de cost”* **dar pentru perioada verificată societatea a obținut numai pierdere contabilă**, astfel:

- anul 2008, cifră afaceri ....., pierdere contabilă ..... lei,
- anul 2009, cifră afaceri ....., pierdere contabilă ..... lei,

-anul 2010, cifră afaceri ....., pierdere contabilă .....lei, deci nu rezultă că au fost recuperate cheltuielile ca diferență între prețul de vânzare și prețul de cost.

Din anexa nr.7 la Raportul de inspecție fiscală întocmită pe perioada 01.01.2008-31.12.2010, din calculul prezentat pentru valoarea costului producției înregistrate, nu rezultă că au fost repartizate în calculul costului de producție obținute, cheltuieli de administrație (cont 924 "Cheltuieli generale de administrație") și nici cheltuieli cu taxele ISCIR și utilitățile.

Având în vedere cele mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a fost de acord cu nedeductibilitatea cheltuielilor cu utilitățile și taxele ISCIR, fără a justifica necuprinderea în costurile de producție a cheltuielilor cu salariile, chiriile și utilitățile directe aferente procesului de producție. Conform situațiilor prezentate de societate în timpul inspecției fiscale privind situația cheltuielilor directe necuprinse în costul de producție, organele de inspecție fiscală au luat act de corecția efectuată de societate, fapt pentru care s-a recalculat implicația fiscală a diferențelor constatate în costul de producție și a impozitului pe profit.

Organul de soluționare competent, a reținut că prin necuprinderea în costurile de producție a cheltuielilor prezentate mai sus nu au fost respectate prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, societatea nu a respectat prevederile art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

**Art. 19**

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

*Norme metodologice:*

*12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.*

Art. 21

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

Din cele de mai sus rezultă că, pentru ca o cheltuială să poată fi considerată deductibilă din punct de vedere al impozitului pe profit, această cheltuială trebuie regăsită în costul produselor comercializate și/sau serviciile prestate și recuperată prin venituri, dacă legea nu prevede altfel. De asemenea, prețul de vânzare trebuie să acopere cel puțin costul de producție sau de achiziție al mărfurilor, dat fiind faptul că, prin definiție, scopul înființării unei societăți comerciale este obținerea de profit din activitatea de exploatare conform obiectului de activitate al acestuia și nu pierdere.

Ca urmare, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**4. Referitor la cheltuielile de executare silită în sumă de .... lei aferente anului 2008 și .... lei aferente anului 2009, înregistrate în contabilitate ca deductibile fiscal, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate.**

**În fapt**, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au considerat pentru anul 2008 o serie de cheltuieli ca nedeductibile fiscal, astfel:

Cheltuieli ce nu sunt aferente obiectului de activitate, nu se regăsesc în veniturile realizate de societate: Suma de ..... lei, PV 2414/04.06.2008, compensare partener nedefinit .....- Bej Petcu, “628=411”.



Cheltuieli înregistrate prin note contabile având la bază procese verbale privind cheltuieli de executare silită emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală:

- Suma de **8.350 lei**, Proces verbal privind cheltuieli executare silită nr.23792/28.07.2008, c/v cheltuieli executare silită, NC13/28.07.2008, poziție registru jurnal 2682/2008 (635=462);
- Suma de **1.012 lei**, Proces verbal privind cheltuieli executare silită nr.29384/07.09.2008, c/v evaluare, NC13/28.07.2008, poziție registru jurnal 2682/2008 (635=462);
- Suma de **2.941 lei**, Proces verbal privind cheltuieli executare silită nr.30152/28.10.2008, c/v cheltuieli executare silită, NC13/19.11.2008, poziție registru jurnal 1664 (635=462);
- Suma de **4.302 lei**, Proces verbal privind cheltuieli executare silită nr.29485/18.09.2008, c/v cheltuieli executare silită, NC13/11.11.2008, poziție registru jurnal 935 (635=462);
- Suma de **3.084 lei**, Proces verbal privind cheltuieli executare silită nr.29830/08.10.2008, c/v cheltuieli executare silită, NC13/11.11.2008, poziție registru jurnal 936 (635=462);
- Suma de **4.084 lei** (1.900 lei+2.184 lei-Cheltuieli executare silită la 31.12.2009 (635=462);
- Suma de **3.084 lei**, reprezentând operațiunea contabilă ct.635=ct.461, PV 29866/09.10.2008 distribuire sume executare, c/v publicitate, poziție registru jurnal 3408/30.10.2008;
- Suma de **3.022 lei**, Proces verbal nr.2551/27.10.2008, compensare partener nedefinit X. Ca justificare societatea prezintă Proces verbal 2557/30.09.2008, cu mențiunea că suma reprezintă cheltuieli de judecată și penalități Promex SA.

În anul 2010, societatea înregistrează cheltuieli în sumă de ..... **lei**, prin operațiuni contabile "635=462" reprezentând cheltuieli executare silită, fără documente justificative:

- 2.200 lei, cheltuieli executare silită, Proces verbal nr.797/15.01.2010, înregistrat la 31.01.2010;
- 1.694 lei, cheltuieli executare silită, Proces verbal nr. 2163/11.02.2010, înregistrat la 28.02.2010;
- 1.822 lei, cheltuieli executare silită, Proces verbal nr. 4369/19.03.2010, înregistrat la 31.03.2010;
- 1.182 lei, cheltuieli executare silită, Proces verbal nr. 5948/20.04.2010, înregistrat la 30.04.2010.

**În drept**, prevederile art.19 și art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art. 19

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

Art. 21

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

Cheltuielile prezentate mai sus nu sunt justificate ca fiind efectuate în scopul realizării de venituri, iar la calculul impozitului pe profit nu au fost respectate prevederile art.19 și art.21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare motivează că deși procesele verbale privind cheltuielile de executare silită nr.14697 și nr.15372 sunt din decembrie 2009, organele de inspecție fiscală le-au interpretat ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2008. Nu pot fi considerate nedeductibile fiscal toate cheltuielile care nu sunt aferente procesului de producție, de exemplu nici hârtia pentru imprimanta de la contabilitate sau de la xerox nu este aferentă procesului de producție, dar în nici un caz nu poate fi considerată nedeductibilă fiscal.

În urma verificării celor cuprinse în contestație referitor la procesele verbale privind cheltuielile de executare silită nr.14697 și 15372 din decembrie 2009, se reține că, organele de inspecție fiscală le-au interpretat ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2008 eronat, corect sunt cheltuieli nedeductibile aferente anului 2009 în sumă de ..... lei, respectiv:

- ..... lei - PV 14697/07.12.2009;
- ..... lei - PV 15372/28.12.2009.

Acest aspect a fost recunoscut și de către organele de inspecție fiscală prin Referatul cu propuneri de soluționare nr...../18.07.2012, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată pentru cheltuielile în sumă de ..... lei și a se admite contestația, ca întemeiată pentru cheltuielile în sumă de ..... lei.

**5. Referitor la cheltuielile în sumă de ..... lei și în sumă de ..... lei aferente anului 2009 reprezentând diminuări stoc, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli înregistrate în contabilitatea societății ce nu sunt justificate cu documente:

\* diminuări stoc (623=371) analitic cheltuieli publicitate, în baza proceselor verbale în sumă totală de ..... lei, pe luni, pentru care nu se cunoaște destinația ziarelor astfel:

-iulie 2009 = 259.300 lei (PV 646, 661, 662, 663, 664, 665, 666/31.07.2009, poziții jurnal 1149-1155). Procesul verbal nr. 646/31.07.2009 de diminuare de stoc se referă la cantitatea de 686.350 ziare, nu se cunoaște din ce perioadă sunt publicațiile, nici perioada și unde au fost distribuite și nu au fost prezentate documente justificative;

-august 2009 = 6.082 lei (PV 667, 697, 698, 699, 700, 701/31.009, poziții jurnal 951-958/31.08.2009), 17.792 ziare;

-septembrie 2009 = 14.676 lei (PV 668, 669, 670, 671, 672, 674, 675, 676, 677, 678, 703, 704, 702/30.09.2009), 46.790 ziare;

-octombrie 2009 = 8.806 lei (PV 679, 680, 681, 682, 691/31.10.2009), 37.000 ziare.

\* diminuări stoc (607=371) în baza proceselor verbale, în sumă totală de ..... lei, pe luni astfel:

-aprilie 2009 = 148.073 lei (PV 616,626,640/30.04.2009) poziții jurnal 1046-1049/30.04.2009);

-august 2009= 6.664 lei (PV 625/31.08.2009);

-septembrie 2009 = 828 lei (PV 702/30.09.2009), 4.240 ziare;

-octombrie 2009 = 8.600 lei (PV 647/30.10.2009), 20.000 ziare;

-noiembrie 2009 = 9.065 lei (PV 683,684,685,686,687), 17.500 ziare;

-decembrie 2009 = 4.661 lei (PV 688,689,690/12.2009), 9.000 ziare.

Societatea în susținerea diminuării de stocuri a prezentat organelor de inspecție fiscală o decizie a societății prin administrator SC X SRL IAȘI prin care se menționează că se distribuie ziare gratuit la mai multe instituții fără a se prezenta justificarea distribuirii ziarelor gratuit.

De asemenea, societatea consideră că documentele menționate mai sus îndeplinesc toate condițiile de documente justificative în temeiul art.21 lit.d) din Codul Fiscal care prevede la lit. d): "Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor."

**În drept**, prevederile art.6 din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*"(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."*

Astfel, prevederile art. 19 și art.21 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art. 19

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

Art.21

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

*(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

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

coroborate cu prevederile pct.44 ale art.21 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de

aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că dreptul de deducere a cheltuielilor ce intră în calculul profitului impozabil privește doar cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar operațiunile ce se înregistrează în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ.

În urma verificării Contractului de prestări servicii nr.3/01.10.2005 încheiat între SC X SRL IAȘI- beneficiar și X SRL IAȘI-prestator, s-a reținut că acesta are ca obiect difuzarea, transportul de la tipografie către punctele de desfacere și colectarea exemplarelor nevândute pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură. La acest contract s-a încheiat actul adițional nr.1 în data de 01.10.2008 între SC X SA IAȘI și SC X SA, după data fuziunii prin absorbție a SC X SRL. Pentru serviciile de difuzare prestatorul va beneficia de o reducere din prețul de vânzare:

- pentru abonamentele colectate, reducerea este de 30%;
- pentru vânzarea cu bucata, reducerea este de 35%.

Deși în contestație societatea menționează că «în fiecare zi s-au întocmit avize de expediție către instituțiile menționate (în decizie), în care sunt precizate cantitatea de ziare și numărul lor de apariție» nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală în timpul inspecției fiscale și nici în urma contestației aceste avize. În timpul inspecției fiscale s-a prezentat organelor de control fișa de magazie a ziarului CRONICA ROMANĂ pentru perioada verificată, rezultând la 01.10.2008, data fuziunii SC X SA IAȘI cu SC X SRL IAȘI ziare în stoc preluate, astfel:

- 4.800 buc\* 0,1320 lei/ bucata, ziare CRONICA ROMANĂ;
- 566.651 buc\* 0,3110 lei/ bucata, ziare CRONICA ROMANĂ.

Societatea nu a prezentat de când provin ziarele preluate, iar conform contractului de prestări de servicii, SC X SRL-prestator, are ca obiect difuzarea, transportul de la tipografie către punctele de desfacere și colectarea exemplarelor nevândute pe care apoi le valorifică prin vânzarea acestora ca maculatură, conform art.7 din contract. La contestație societatea anexează și actul adițional nr. 1/01.11.2005 menționând că prestatorul colectează exemplarele

nevândute, pe care le returnează beneficiarului, însă organele de inspecție fiscală constată că din fișele de magazie nu rezultă înregistrarea ieșirilor de ziare în baza avizelor de expediție.

De asemenea, în contestația depusă, societatea menționează că “pentru fiecare manifestare culturală se întocmește câte un proces verbal în care sunt precizate: numele manifestării culturale, perioada în care a avut loc și câte exemplare din ziarul CRONICA ROMANĂ s-au distribuit gratuit”, cheltuielile înregistrate nu sunt justificate cu documente, respectiv documente de ieșire din gestiune pe fiecare acțiune, respectiv avize de expediție cum susține societatea că au fost întocmite.

În Raportul de inspecție fiscală s-a făcut mențiunea că «diminuările de stocuri au la bază procese verbale» deoarece în Registrul jurnal este făcută înregistrarea contabilă «623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate" = 371 "Mărfuri"» sau «607 "Cheltuieli privind mărfurile" = 371 "Mărfuri"» cu mențiunea număr proces verbal.

Prin adresa nr.204/09.07.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. 22542/10.07.2012 și sub nr. 14520/12.07.2012 la Activitatea de Inspecție Fiscală, societatea contestatoare prezintă procese verbale, avize de expediție într-un număr de 1.450 pagini. În timpul inspecției fiscale societatea nu a prezentat situația avizelor de expediție achizitionate, folosite, anulate, prezentând numai o decizie pentru documentele cu regim special pentru punctul de lucru București în care sunt atribuite serie și nr. primului aviz de expediție, pentru anul 2010, astfel:

- \*seria ACRR nr. 00502134;
- \*seria ACRR nr. 00502177;
- \*seria ACRR nr. 00502259;
- \*seria ACRR nr. 00502135;
- \*seria ACRR nr. 00502351,

fără a fi prezentate avizele de expediție. Societatea prin prezentarea avizelor și documentelor depuse nu justifică fiecare cheltuială nedeductibilă contestată la acest punct. Exemplu: societatea menționează “ziare rămase în stoc se valorifică ca deșeuri care s-au facturat către societăți specializate”, pentru 169.491 bucăți ziare (pagina 5 din adresă), facturi care nu au făcut obiectul inspecției fiscale. Pentru ziarele distribuite cum susține societatea pentru protocol, a prezentat unele procese verbale, fără a depune avizele de expediție pentru fiecare acțiune și fără a fi prezentate justificarea pe fiecare sumă



contestată. Societatea a preluat în stoc la data fuziunii cu SC X SRL ziare, astfel :

- 4.800 buc\* 0,1320 lei/ bucata, ziare CRONICA ROMANĂ;
  - 566.651 buc\* 0,3110 lei/ bucata, ziare CRONICA ROMANĂ,
- ziare pe care trebuia să le valorifice ca deșeuri SC STANDARD MEDIA SRL, înainte de data fuziunii, ce ar fi reprezentat cheltuieli ce ar fi mărit pierderea preluată în urma fuziunii. Avizele de expediție prezentate nu sunt înregistrate în fișa “ziare”.

Pentru avizele de expediție anexate la contestație, în referatul motivat, organele de inspecție fiscală precizează faptul că nu cunosc dacă fac în totalitate parte din plaja de numere folosite în perioada verificată.

Din analiza avizelor de expediție seria ACRR, cuprinse în decizia cu numerele atribuite de folosit în anul 2010 la punctul de lucru-București și cele prezentate la contestație s-a constatat că s-au prezentat pentru anul 2010, avize de expediție ce nu sunt cuprinse în decizia prezentată organelor de inspecție fiscală, astfel:

- din carnetul nr.00502303-00502350, folosite renumerotate cu alte numere;
- din carnetul nr. 00502751- 00502800, folosite cu altă numerotare;
- din carnetul nr. 00503051- 503100, numerotate cu alte numere;
- din carnetul nr. 00502901- 502950, numerotate cu alte numere;
- din carnetul nr. 00503501- 503550 nu sunt cuprinse în decizia pentru anul 2010.

Se constată că documentele au fost întocmite ulterior finalizării inspecției fiscale, încălcând prevederile regimului special (înregistrarea în mod cronologic și sistematic a documentelor justificative la perioada la care se referă). În aceste condiții nu se poate justifica sumele suplimentare constatate în timpul controlului prin documente întocmite ulterior. Referitor la cheltuielile de publicitate și cheltuielile cu ziare, facem mențiunea că contestatoarea nu a făcut obiecțiunea existenței acestor documente în punctul de vedere prezentat în urma finalizării inspecției fiscale. Nu au fost prezentate documentele menționate în timpul controlului, de asemeni administratorul societății prin declarația pe propria răspundere a declarat că au fost prezentate toate documentele relevante în soluționarea obiectivelor de control, deci în concluzie în aceste condiții documentele ulterioare prezentate le considerăm nerelevante.

Motivul invocat de societatea contestatoare, precum că, se încadrează în prevederile art.21 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.23 lit.a) din normele de aplicare, nu are relevanță, deoarece se reține că, **sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile pentru determinarea profitului impozabil, iar pe toată perioada verificată societatea a realizat numai pierdere.** Această prevedere legală, stipulează:

“Art. 21

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:  
[...];

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

coroborate cu prevederile pct.23 lit.a) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“23. În sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și următoarele:

a) cheltuielile efectuate cu editarea publicațiilor care sunt înregistrate ca retururi în perioada **de determinare a profitului impozabil** pe baza documentelor justificative și în limita cotelor prevăzute în contractele de distribuție, cu condiția reflectării în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor potrivit reglementărilor contabile.”

Ca urmare, se va respinge contestația, ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**6. Referitor la veniturile neînregistrate de societate în anul 2009 în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au reîntregit**

**baza impozabilă cu această sumă, în condițiile în care societatea le-a înregistrat în contul 472 "Venituri înregistrate în avans".**

**În fapt**, în urma verificării documentelor înregistrate în evidența contabilă în anul 2009, privind veniturile și cheltuielile, în vederea determinării impozitului pe profit, s-au constatat următoarele:

Societatea a înregistrat în evidența contabilă, pe venituri în avans, suma de ..... lei, în loc de venituri curente (clasa 7) aferentă facturii nr. 9/30.09.2009 emisă către SC X, astfel:

- "628.3 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" = 411.1.1 "Clienți" în roșu", poziție jurnal 1826/30.09.2009 și 195.843 lei, "411=4427" TVA aferentă facturii nr.9/30.09.2009, înregistrată în jurnalul înregistrărilor poziția 1845 X;
- "628.3=411.1.1" poziție jurnal 2019/31.12.2009, corecție înregistrare eronată factura 9/30.09.2009, în jurnalul înregistrărilor;
- "411.1.1=472" poziție jurnal 2020/31.12.2009, corecție înregistrare factura nr.9/30.09.2009, NC13/31.12.2009.

În urma verificării s-a constatat că factura înregistrată în evidența contabilă sub nr.9, în realitate factura seria IS VES nr. 2289760/30.09.2009 reprezintă spațiu publicitate în suma de 1.145.278 lei și discount 114.528 lei în roșu. S-a constatat că societatea eronat a înregistrat 411 "Clienți" = 472 "Venituri înregistrate în avans", în loc să înregistreze pe venituri suma de 1.145.278 lei și discount-uri în sumă de 114.528 lei. Suma de 1.030.750 lei este cuprinsă în soldul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" la 31.12.2009 și 31.12.2010 și luată în calcul la impozitul pe profit de către organele de inspecție fiscală.

Se reține că, pe factura prezentată mai sus nu este specificat cărui contract aparține spațiu publicitar. Ca anexă la contestație, societatea depune contractul de servicii publicitate încheiat la 30.09.2009, anexa nr.13, semnat de SC X SA prin ..... în calitate de Marketing manager și SC X SA semnat de ..... în calitate de administrator, ce avea și calitatea de acționar la SC X IAȘI.

Societatea motivează că, conform contractului, suma respectivă reprezintă venit în avans, nepurtătoare de impozit. Pe măsură ce contractul se executa efectiv și se realiza prestarea de servicii de publicitate, suma reprezentând venit în avans se transforma în venit impozabil. În acest interval, societatea a calculat impozit la aceste transformări de sume din neimpozabile în impozabile. Organul fiscal, fără nici o justificare legală, a considerat toată suma drept purtătoare de impozit încă de la data facturării, pe de o parte, iar pe de

altă parte nici nu a considerat că ar trebui restituită, fie și prin compensare, impozitele deja calculate de societate în perioada de 2 ani de după data facturării. Practic s-a realizat o dublă impunere, fiind calculate pentru aceeași sumă impozite și în anul 2009 la data facturării, și efectiv la data prestărilor de servicii.

**În drept**, prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Art. 19**

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

și ale pct.12 ale art.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”*

Analizând componența contului 472 “Venituri înregistrate în avans” ce poartă ștampila și semnatura societății, pe anii 2009 și 2010, organul de soluționare competent a reținut faptul că factura nr. 2289760/30.09.2009 nu a fost înregistrată corect pe venituri, fiind lăsată nejustificat în sold la venituri în avans la finele fiecărui an, respectiv 2009 și 2010, în acest mod diminuând nejustificat impozitul pe profit datorat statului, deci motivarea societății, precum că în anul 2010 a înregistrat pe venituri suma de 360.860 lei nu are justificare atâta timp cât suma de 1.030.750 lei se află în sold la sfârșitul anului 2010.

Conform celor prezentate mai sus urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**7. Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de ..... lei aferente trim.IV 2010, reprezentând casare piese de schimb și la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de ..... lei**

aferente trim.IV 2010 reprezentând pierdere preluată prin fuziune, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod legal organele de inspecție fiscală le-au inclus în baza de impozitare aferentă impozitului pe profit, în condițiile în care societatea contestatoare motivează că suma de ..... lei a fost preluată de organele de inspecție fiscală de două ori, iar suma de ..... lei fusese deja luată în calcul la stabilirea impozitului pe profit.

În fapt, pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit rezultatul fiscal, astfel:

- venituri – cheltuieli (pierdere fiscală)	- 8.459.891 lei;
- cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de societate	6.992.702 lei;
- cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de control unde s-a inclus și pierderea preluată prin fuziune în sumă de <u>189.275 lei</u>	2.147.685 lei;
- profit	680.496 lei;
- impozit pe profit 16%	108.879 lei;
- impozit pe profit calculat de societate	8.250 lei;
- diferență impozit pe profit stab. control	100.629 lei.

Pentru perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit următorul rezultat fiscal:

- venituri – cheltuieli (pierdere fiscală)	- 6.238.427 lei;
- cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de societate	4.864.364 lei;
- cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de control unde s-a inclus și pierderea preluată prin fuziune în sumă de <u>189.275 lei</u> și suma de <u>45.992 lei</u> , casare piese	1.530.552 lei;
- profit	156.489 lei;
- impozit pe profit 16%	25.038 lei;
- impozit pe profit calculat de societate	2.750 lei;
- diferență impozit pe profit stab. control	22.302 lei.

**S.C. „X” S.A. IAȘI**, motivează că în ceea ce privește calculul impozitului pe profit aferent perioadei 01-30. 09.2010, organele de inspecție fiscală au luat în calcul ca și cheltuială nedeductibilă fiscal suma de ..... lei reprezentând pierdere preluată prin fuziune, înregistrată de SC X SA la data de 01.11.2010, care au luat-o în calcul și la primele trimestre din 2010, și la trim.IV 2010, deci s-a dublat suma de ..... lei ca și cheltuială nedeductibilă. În plus, societatea deja luase în calculul

impozitului pe profit suma de ..... lei în declarația 101, deci nu trebuia stabilită de organele de inspecție fiscală.

Consideră că în acest caz este vorba mai mult de o neatenție sau omisiune a organelor fiscale pentru că ei deja înregistraseră această sumă drept cheltuială nedeductibilă.

Prin urmare, nu contestă caracterul nedeductibil al acestei sume, ci pur și simplu organele fiscale nu au observat înregistrarea și a stabilit-o iar, consecința o reprezintă o dublă impunere pentru că s-a mai calculat încă odata impozit pentru aceeași sumă, deși el era deja calculat.

În ceea ce privește calculul impozitului pe profit la trim.IV 2010, societatea motivează că organele de control nu au luat în calcul faptul că deja luase în calcul la stabilirea impozitului pe profit suma de ..... lei reprezentând casare piese de schimb înregistrată în contul 658.9 în data de 31.12.2010. În acest mod organele de control au dublat suma de ..... lei ca și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, luând-o în considerare ca și diferență stabilită la control.

#### Cheltuieli nedeductibile 2010 – trim.IV 2010

cont	elemente	societate	control	diferente
602.2	ch. combustibil	19.063	19.063	0
605	utilități apartament serviciu	40	40	0
623	depășire protocol	935	935	0
626	prestări servicii apartament serviciu	130	130	0
628	prestări servicii apartament serviciu	228	228	0
658.1	amenzii, dobânzi, penalități	4.793.864	4.793.864	0
658.9	ch. Nedeductibile( include casare 45.992 lei)	46.064	46.064	0
691	ch.impozit profit	2.750	2,750	0
121	<b>pierdere fuziune</b>	<b>189.275</b>	0	189.275
	chirie apartament serviciu (1-30.09.2010)	0	1,250	-1.250
	ch cazare fara documente (1-30.09.2010)		40	-40
	total	5.052.349	4.864.364	187.985

Urmare a acestor aspecte, organul de soluționare competent a reținut că societatea nu a precizat detaliat componența cheltuielilor nedeductibile fiscal cuprinse în calculul impozitului pe profit și



în alte cheltuieli nedeductibile, rândul 34 din Declarația privind impozitul pe profit – formular 101 și că aceste cheltuieli nedeductibile fiscal nu corespund cu sumele înscrise în Registrul privind calculul impozitului pe profit.

Din datele prezentate în contestație, societatea prezintă cheltuielile nedeductibile la trimestrul IV 2010, stabilite de societate și de organele de control, prezentând suma de ..... lei ca fiind neluată în calcul ca cheltuială nedeductibilă de organele de inspecție fiscală, deși în contestație susține că suma a fost luată în calcul pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010 și pentru trimestrul IV 2010.

În urma verificării s-a constatat ca suma de ..... lei reprezentând pierdere preluată în urma fuziunii a fost preluată în calculul impozitului pe profit eronat la perioada 01.01.-30.09.2010, dar a fost preluata corect la trimestrul IV 2010.

La calculul impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au luat în calcul suma de 46.064 lei, tinând seama de Declarația privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010 depusă în data de 18.04.2011, în care nu a fost declarată suma de ..... lei reprezentând pierdere preluată în urma fuziunii și nici suma de ..... lei reprezentând casare piese de schimb (rd. 34).

În urma verificării declarațiilor depuse și înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași, s-a constatat că mai există o Declarație rectificativă 101, rândul 34 = 235.339 lei (46.064 lei + 189.275 lei) cu sumele prezentate mai sus. Din Tabelul cheltuielilor nedeductibile prezentate pentru trimestrul IV 2010 se prezintă:

- a) 5.052.349 lei recunoscute de societate, analitic prezentate din care cuprinse în Declarația 101 rectificativă depusă în data de 09.06.2011, în sumă totală de 5.041.277 lei;
- b) 5.053.639 lei (4.864.364 lei+189.275 lei) luate în calculul impozitului pe profit de organele de inspecție fiscală;
- c) 1.290 lei reprezintă chirie apartament serviciu și cheltuieli cazare fără documente aferente trimestrului IV 2010.

Din datele prezentate mai sus nu rezultă că organele de inspecție fiscală au dublat suma de 45.992 lei ca și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, luând-o în considerare corect la calculul impozitului pe profit.

Pe cale de consecință urmează a se admite contestația ca întemeiată pentru cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de 189.275 lei aferente trim.IV 2010 reprezentând pierdere preluată prin fuziune, și respingerea contestației ca neîntemeiată pentru cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de 45.992 lei aferente trim.IV 2010, reprezentând casare piese de schimb.

Urmare a celor prezentate mai sus, respectiv, la cap.III punctele 1 – 7 din prezenta decizie, cu privire la impozitul pe profit, organul de soluționare competent prezintă mai jos componența cheltuielilor nedeductibile fiscal, veniturile impozabile, calculul pierderii fiscale și calculul impozitului pe profit, pe ani, astfel:

#### Anul 2008

Nr.crt	Element calcul	Societate Declaratie 101	Societate contestatie	Control	Control in urma contestatiei
A	pierdere contabila	-15.656.490	-15.656.490	-15.656.490	-15.656.490
B	ch nedeductibile societate	9.074.606	9.074.606	9.074.606	9.074.606
	Profit/pierdere 121 societate	-6.581.884	-6.581.884	-6.581.884	-6.581.884
	pierdere fiscala 2007	243.983	243.983	243.983	243.983
C	Pierdere fiscala la 31.12.2008	-6.825.867	-6.825.867	-6.825.867	-6.825.867
D	Sume in urma inspectiei fiscale		56.704	5.254.127	5.250.043
1	ch executare silita	0	0	26.857	22.773
2	bej petcu	0	0	4.881	4.881
3	ch jud+penalitati promex	0	0	3.022	3.022
4	ch adm	0	0	360.000	360.000
5	discount ALTCONS	0	0	26.445	26.445
6	discount ASCENDENT	0	0	359.593	359.593
7	Chirie	0	0	2.685.925	2.685.925
8	utilități + ISCIR	0	0	371.178	371.178
9	salarii	0	0	1.359.522	1.359.522
10	ajutor social	0	44.288	44.288	44.288
11	tva mărfuri neimputabile	0	12.416	12.416	12.416
12	venituri in avans	0			
13	casare piese schimb	0			
E	venituri control	0	19.484	19.484	19.484
	total sume impozabile stabilite in plus D+E	0	76.188	5.273.611	5.269.527
	pierdere fiscala = C+D+E	-6.825.867	-6.749.679	--1.552.256	-1.556.340
	de preluat anii urmatori				

#### Anul 2009

Nr.crt	Ch. nedeductibile	Societate declaratie 101	Societate contestatie	control	Control-contestatie
A	pierdere contabila	-12.074.413	-12.074.413	-12.074.413	-12.074.413
B	ch nedeductibile societate	10.233.299	10.233.299	10.233.299	10.233.299
	Profit/pierdere 121 societate	-1.841.114	-1.841.114		
C	CH NEDEDUCTIBILE		1.907.006	6.297.756	6.297.756
1*	ch discount nestornate		355.704	355.704	355.704
2*	retur marfa pret micșorat		229.198	229.198	229.198
3*	publicitate ziar		0	288.864	288.864

4*	ch administrare		0	360.000	360.000
5*	discount Altcons(321963-26445)		0	295.518	295.518
6*	discount ASCENDENT		0	-359.593	-359.593
7*	Chirie		0	905.141	905.141
8*	utilități + ISCIR		0	202.099	202.099
9*	salarii		0	1.490.080	1.490.080
10*	venituri in avans		477.828	1.508.578	1.508.578
11*	607=371 ziar			177.891	177.891
12*	diferența curs valutar		441.416	441.416	441.416
13*	corecție contr.cesiune		747.069	747.069	747.069
14*	mărire venituri		-344.209	-344.209	-344.209
15	Chelt. Executare silita		0	0	4.084
	total sume impozabile stabilite in plus		1.907.006	6.297.756	6.301.840
	Profit impozabil = A+B+C+D/2009	-1.841.114	65.892	4.456.642	4.460.726
	pierdere fiscala 2008	0	6.505.696	1.552.256	1.556.340
	profit impozabil/pierdere 2009	-1.841.114	-6.439.804	2.904.386	2.904.386
	impozit profit suplimentar	0	0	464.702	464.702
	impozit profit societate	8.250	8.250	8.250	8.250
	impozit profit de plata	-8.250	-8.250	456.452	456.452

#### Anul 2010 pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010

nr.crt	Ch. nedeductibile	Societate declaratie 101	Societate contestatie	control	Control – contestatie
A	pierdere contabila	-737.158	-8.459.891	-8.459.891	-8.459.891
B	ch nedeductibile societate	7.013.156	6.992.702	6.992.702	6.992.702
	Pierdere/profit 121 societate	6.275.998	1.467.189		
C	CH NEDEDUCTIBILE	0	84.617	2.147.685	1.958.410
1	casare	0	66.883	66.883	66.883
2	casare piese schimb	0			
3	diminuări stoc 2009	0	17.734	17.734	17.734
4	pierdere din fuziune	0	0	189.275	0
5	ch administrare	0	0	90.000	90.000
6	discount ALTCONS	0	0	-321.963	-321.963
7	discount ASCENDENT	0	0	0	0
8	Chirie	0	0	858.014	858.014
9	utilități + ISCIR	0	0	85.550	85.550
10	salarii	0	0	1.155.294	1.155.294
11	ch executare silita	0	0	6.898	6.898
12	607=371 ziar	0	0	0	0
13	diferența curs valutar	0	0	0	0
14	corecție contr.cesiune	0	0	0	0
15	mărire venituri	0	0	0	0
D	venituri control	0	0	0	0
	total sume impozabile stabilite in plus	0	84.617	2.147.685	1.958.410
	Profit/pierdere = A+B+C+D	6.275.998	-1.382.572	680.496	491.221
	pierdere fiscala 2009	-12.736.005	0	0	0
	profit impozabil/pierdere fiscala	-6.460.007	-1.382.572	680.496	491.221
	impozit profit	0	0	108.879	78.595
	impozit profit societate	8.250	8.250	8.250	8.250
	impozit profit de plata	-8.250	-8.250	100.629	70.345

#### Anul 2010 pentru trimestrul IV

nr.crt	Ch. nedeductibile	Societate	Societate	Societate	Control-
--------	-------------------	-----------	-----------	-----------	----------

		declaratie 101	Declaratie rectificativa	contestatie	
A	pierdere contabila	-5.342.915	-6.049.130	-6.238.427	-6.238.427
B	ch nedeductibile societate	4.805.910	5041.277	4.864.364	4.864.364
C	CH NEDEDUCTIBILE			814.314	1.530.552
1	casare			489.588	489.588
2	casare piese schimb				45.992
3	diminuări stoc 2009			0	0
4	pierdere din fuziune			189.275	189.275
5	ch administrare			0	10.000
6	discount ALTCONS			0	253.173
7	discount ASCENDENT			0	58.192
8	Chirie			0	364.452
9	utilități + ISCIR			0	20.410
10	salarii			0	323.353
11	ch executare silita			0	0
12	venituri in avans				-359.334
13	chirie RAPPS			0	0
14	corecție contr.cesiune			135.451	135.451
15	mărire venituri			0	0
D	venituri control			0	0
	total sume impozabile stabilite in plus			814.314	1.530.552
	pierdere fiscala = A+B+C+D	-537.005	-1.007.853	-559.749	156.489
	pieredere fiscala 30.09.2010	- 6.460.007	-6460.007	0	
	profit impozabil/pierdere	-6.997.012	-7.467.860	-559.749	156.489
	impozit profit			0	25.052
	impozit profit societate			2750	2750
	impozit profit de plata			-2.750	22.302

Față de aspectele prezentate mai sus urmează a se admite contestația ca întemeiată pentru diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei și respingerea contestației ca neîntemeiată pentru diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei.

**TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ în sumă de ..... lei este aferentă următoarelor aspecte:**

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei aferentă cheltuielilor de administrare, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală nu au dat dreptul de deducere la această sumă, în condițiile în care societatea nu poate dovedi necesitatea acestor cheltuieli, iar de pe facturi lipsesc elementele obligatorii prevăzute de lege și în condițiile în care s-a greșit calculul debitului taxei pe valoarea adăugată.**

**În fapt, în data de 06.06.2003 S.C. „X” S.A. IAȘI a încheiat Contractul de administrare nr..... în calitate de mandant cu SC X SRL**

lași în calitate de mandatar având ca obiect organizarea, conducerea și gestionarea activității SC X SA lași, pe o perioadă de 5 ani (06.06.2003 – 06.06.2008), valoare contract 50.000 pe lună, renegotiabil ori de câte ori este cazul. Plata prestației s-a făcut pe baza facturii emise de administrator. La acest contract s-au încheiat următoarele acte adiționale:

- Actul adițional nr...../13.01.2004 în care se prevede că valoarea contractului este de 30.000 lei (fără TVA) pe lună, renegotiabil ori de câte ori este cazul;
- Actul adițional nr...../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna august 2005 administratorul va primi suma de 15.000 lei (fără TVA);
- Actul adițional nr..../29.07.2005 în care se prevede că, pentru luna septembrie 2005 administratorul va primi suma de 15.000 lei (fără TVA);
- Actul adițional prin care se prelungește durata contractului până la data de 22.02.2010.

În baza acestui contract și a actelor adiționale, societatea contestatoare a înregistrat în perioada 2008 – 2010, un număr de 186 facturi reprezentând cheltuieli de administrare, deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, astfel:

- 01.01.2008 – 31.12.2008: 12 luni x 30.000 lei/lună = 360.000 lei și TVA 68.400 lei;
- 01.01.2009 – 31.12.2009: 12 luni x 30.000 lei/lună = 360.000 lei și TVA **68.400 lei**;
- 01.01.2010 – 30.06.2010: 6 luni x 10.000 lei/lună = 60.000 lei și TVA **11.400 lei** (19%);
- 01.07.2010 – 31.10.2010: 4 luni x 10.000 lei/lună = 40.000 lei și TVA **9.600 lei** (24%).

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal, pe motiv că societatea nu a prezentat contract sau act adițional pentru perioada 22.02.2010 - 31.12.2010, nu a justificat stabilirea cuantumului prestației de serviciu, pe fiecare lună în parte și nu a prezentat rapoarte de lucru, situații de lucrări, procese – verbale de recepție a lucrărilor, studii de piață, sau alte materiale, pentru justificarea efectuării prestărilor de servicii conform facturilor înregistrate în evidența contabilă, nerespectând prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare ale acestuia.

De asemenea, s-a constatat că facturile emise de SC X SRL IAȘI nu cuprind elementele obligatorii prevazute la art.155 alin.(8) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv "...Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații: e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate..."

În concluzie, nu s-a dat drept de deducere a TVA în sumă de 168.400 lei aferentă facturilor de prestări servicii efectuate de SC X SRL IAȘI cuprinse în anexa nr.6/2 pentru perioada 01.01. 2009 - 31.10. 2010.

Se reține că, în anexa nr.6/2 la raportul de inspecție fiscală „TVA nedeductibil X”, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 01.01.2010 – 31.10.2010 completează la „TVA nedeductibil” suma de 10.000 lei/lună, în loc de 1.900 lei/lună pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010 și 2.400 lei/lună pentru perioada 01.07.2010 – 31.10.2010. Astfel, în anexă totalizează TVA în sumă de 168.400 lei în loc de 89.400 lei (68.400 lei+11.400 lei+9.600 lei), deci o diferență în plus nedatorată în sumă de 79.000 lei, aspect pe care societatea îl contestă în totalitate.

Prin Referatul motivat cu propuneri de soluționare nr.AIF ...../18.07.2012, organele de inspecție fiscală recunosc greșeala comisă și propun admiterea pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei și precizează că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.

Așa cum s-a prezentat la cap.III „Impozit pe profit”, punctul 1 din prezenta decizie, societatea contestatoare nu a putut justifica necesitatea acestor cheltuieli în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, unde legiuitorul a prevăzut că acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și să fie justificată necesitatea prestării acestora în scopul activității pe bază de documente probatorii, respectiv contracte și materiale corespunzătoare enumerate cu titlu exemplificativ, în funcție de specificul prestării, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității și modul efectiv în care aceste cheltuieli au contribuit la realizarea veniturilor societății.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:



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

**a) operațiuni taxabile;[...].”**

și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ, care stipulează:

**“(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 mai sus menționate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor **dacă** bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factura fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) ale art.146 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, [...].”**

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

**“Art.155 Facturarea**

**Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:**

**[...];**

**e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;”**

Așadar, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru TVA datorată sau achitată, cu exemplarul original al facturii, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate.

În același sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, obligatorie, prin care s-a admis recursul în interesul legii declarat de procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, stabilind că *“taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că legal organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatoarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 89.400 lei, deoarece nu s-a putut justifica necesitatea acestor cheltuieli în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile, iar facturile nu conțin toate informațiile obligatorii prevăzute de lege, respectiv, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, ci numai mențiunea *„cheltuieli administrare conform contract”*.

Pe cale de consecință, urmează a se admite contestația ca întemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei urmare a erorilor de calcul și a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei (54.884 lei + 33.799 lei) aferentă cheltuielilor ocazionate de distribuirea gratuită a ziarelor CRONICA ROMANĂ, precum și returul exemplarelor nevândute, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli înregistrate în contabilitatea societății ce nu sunt justificate cu documente:

\* diminuări stoc (623=371) analitic cheltuieli publicitate, în baza proceselor verbale în sumă totală de 288.864 lei, cu TVA aferentă

în sumă de ..... lei, pentru care nu se cunoaște destinația ziarelor, astfel:

-iulie 2009 = 259.300 lei cu TVA 49.267 lei (PV 646, 661, 662, 663, 664, 665, 666/31.07.2009, poziții jurnal 1149-1155). Procesul verbal nr. 646/31.07.2009 de diminuare de stoc se referă la cantitatea de 686.350 ziare, nu se cunoaște din ce perioadă sunt publicațiile, nici perioada și unde au fost distribuite și nu au fost prezentate documente justificative;

-august 2009 = 6.082 lei cu TVA 1.156 lei (PV 667, 697, 698, 699, 700, 701/31.009, poziții jurnal 951-958/31.08.2009), 17.792 ziare;

-septembrie 2009 = 14.676 lei cu TVA 2.788 lei (PV 668, 669, 670, 671, 672, 674, 675, 676, 677, 678, 703, 704,702/30.09.2009), 46.790 ziare;

-octombrie 2009 = 8.806 lei cu TVA 1.673 lei (PV 679, 680, 681, 682, 691/31.10.2009), 37.000 ziare.

\* diminuari stoc (607=371) în baza proceselor verbale, în sumă totală de 177.891 lei, cu TVA aferentă **33.799 lei**, pe luni, astfel:

-aprilie 2009 = 148.073 lei cu TVA aferent 28.134 lei (PV 616,626,640/30.04.2009) poziții jurnal 1046-1049/30.04.2009);

-august 2009= 6.664 lei cu TVA 1.266 lei (PV 625/31.08.2009);

-septembrie 2009 = 828 lei cu TVA 157 lei (PV 702/30.09.2009), 4.240 ziare;

-octombrie 2009 = 8.600 lei cu TVA 1.634 lei (PV 647/30.10.2009), 20.000 ziare;

-noiembrie 2009 = 9.065 lei cu TVA 1.722 lei (PV 683,684,685,686,687), 17.500 ziare;

-decembrie 2009 = 4.661 lei cu TVA 886 lei (PV 688,689,690/12.2009), 9.000 ziare.

Societatea contestă aceste aspecte motivând faptul că TVA aferentă cheltuielilor ocazionate de distribuirea gratuită a ziarelor CRONICA ROMANĂ, precum și returul exemplarelor nevândute nu pot fi considerate nedeductibile fiscal, așa cum a arătat la cap. Impozitul pe profit.

Mai motivează că organele de inspecție fiscală au interpretat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal întrucât nu sunt justificate cu documente conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 3.055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu

modificările și completările ulterioare. Documentele prezentate în timpul controlului sunt:

- avize de însoțire marfă întocmite zilnic și care cuprind numărul de ziare distribuite gratuit, precum și beneficiarul acestora;
- procese verbale pentru ziarurile distribuite gratuit în campaniile publicitare; fișa de magazie a ziarului CRONICA ROMANĂ.

Documentele justificative pentru scăderea din gestiune a ziarelor nevândute sunt: contractul de distribuție încheiat cu SC X SA, facturile de retur ziare pe care sunt trecute și numerele de apariție ale ziarelor returnate, facturile de livrare deșeuri, iar ziarurile rămase în stoc se valorifică ca deșeuri care s-au facturat către societăți specializate.

**În drept**, prevederile art.126 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*“Operațiuni impozabile*

*Art. 126*

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată.”*, coroborate cu prevederile art.128 alin.(4) lit.d) din același act normativ:

*“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:*

*[...];*

*d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).”* și cu prevederile art.128 alin.(8) lit.e) și lit.f) din Codul fiscal, care precizează:

*“(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin.(1):*

*a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, precum și bunurile pierdute ori furate, dovedite legal, astfel cum sunt prevăzute prin norme;*

*b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;*

*c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;*

*d) bunurile acordate gratuit din rezerva de stat ca ajutoare umanitare externe sau interne;*

*e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor promoționale, pentru încercarea produselor sau pentru*

*demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor în condițiile stabilite prin norme;*

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

Deci, în conformitate cu aceste prevederi legale, bunurile constatate lipsă în gestiune, cu excepțiile prevăzute în mod expres de legiuitor la alin.(8) lit.a)-c) al art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv bunuri distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, bunuri pierdute sau furate, bunuri de natura stocurilor degradate calitativ care nu mai pot fi valorificate, active corporale fixe casate, perisabilități, sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată.

Prin urmare, se reține că, în situația în care bunurile își încetează existența, nu mai există fizic, fără a fi casate, fiind lipsă în gestiune din alte motive decât cele prevăzute la art.128 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal, respectiv calamități naturale, cauze de forță majoră, bunuri pierdute sau furate, potrivit art.128 alin.(4) lit.d) din Codul fiscal, aceasta constituie o livrare de bunuri în sensul taxei pe valoarea adăugată și trebuie colectată TVA.

Conform adresei nr.204/09.07.2012 emisă de SC X SA IAȘI înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. 14520/12.07.2012, contestatoarea prezintă înscrisuri în număr de 1.457 pagini aduse în susținerea celor prezentate, în speță procese verbale și avize (cu numere care majoritatea nu se regăsesc în deciziile privind regimul special, incorecte cu numere modificate și nici în situația regimului special solicitat în timpul inspecției fiscale).

Organele de inspecție fiscală au luat act de înscrisurile prezentate, cu regim de documente, dar nu a ținut cont de ele având suspiciuni asupra veridicității lor cât și asupra momentului când au fost inițializate dat fiind faptul că la data controlului nu au fost prezentate.

Pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei colectată la veniturile din chirii și utilități încasate la cămin în**

**perioada ianuarie –aprilie 2009, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă corect organele de inspecție fiscală au stabilit această sumă.**

**În fapt**, din fișa contului 706.0 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii" a societății contestatoare rezultă că valoarea chiriilor încasate în luna martie 2009 este de 7.365 lei, cu taxa pe valoarea adăugată aferentă de 1.399 lei și nu 10.690 lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă de 2.031 lei.

Din fișa contului 708.0 "Venituri din activități diverse" rezultă că valoarea utilităților încasate la căminul de nefamiliști în luna martie 2009 este de 8.275 lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de 1.572 lei și nu 8.718 lei cu taxa pe valoarea adăugată aferentă de 1.656 lei.

Diferența la debit provine din chitanța nr.1514/11.03.2009 în sumă de 527,50 lei prin care s-au încasat utilități la căminul de nefamiliști și s-a colectat TVA, astfel:

5311 = %	<u>527,50</u> lei
708	443,28 lei
442	84,22 lei

Astfel, organele de inspecție fiscală eronat au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aspect recunoscut și de către aceștia prin Referatul motivat nr.AIF 14.798/18.07.2012, urmând a se admite contestația ca întemeiată pentru acest capăt de cerere.

**4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei aferentă depășirii cheltuielilor de protocol, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit această taxă.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA aferentă depășirii cheltuielilor de protocol nedeductibile din punct de vedere fiscal, recunoscute și cuprinse de societatea verificată în calculul impozitului pe profit și în Declarația privind impozitul pe profit 101, dar pentru care societatea nu a colectat TVA aferentă, nerespectând prevederile art. 128 alin.(8) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv HG 44/2004 , punctul (15).



S-au constatat următoarele:

- în anul 2008 societatea a depășit cheltuielile de protocol cu suma de 53.519 lei;
- în anul 2009 societatea a depășit cheltuielile de protocol cu suma de 16.085 lei;
- în anul 2010 societatea a depășit cheltuielile de protocol cu suma de 11.542 lei (10.607 lei+935 lei).

TVA datorată pentru depășirea cheltuielilor de protocol:

Pentru anul 2008 = 10.169 lei (53.519 lei\*19%);

Pentru anul 2009 = 3.056 lei (16.085 lei\*19%);

Pentru anul 2010 = 2.239 lei (10.607 lei\*19% + 935 lei\*24%)

Total: 15.464 lei TVA colectată.

S-au avut în vedere data depunerii bilanțurilor contabile respectiv:

- pentru anul 2008 = 27.04.2010, semnat de SC X SRL IAȘI;
- pentru anul 2009 = 08.06.2010;
- pentru anul 2010 = 01.06.2011.

Societatea, în contestația formulată, motivează că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că nu s-a dedus TVA la toate cheltuielile de protocol, prin urmare nu trebuie să constituie TVA colectat în sumă de ..... lei pentru cheltuielile de protocol nedeductibile fiscal. Astfel, pentru perioada verificată societatea a dedus TVA la cheltuielile de protocol în sumă de 6.641 lei (4.110 lei an 2008+1.002 lei an 2009+1.529 lei an 2010), nefiind de acord cu suma de ..... lei (15.464 lei – 6.641 lei).

**În drept**, prevederile art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*“(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):*

*f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme.”*, coroborate cu prevederile alin.(16) ale art.128 din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa, ...”*

Se reține că, societatea verificată nu a colectat TVA aferentă depășirii cheltuielilor de protocol nedeductibile din punct de

vedere fiscal, recunoscute și cuprinse de către aceasta în calculul impozitului pe profit și în Declarația privind impozitul pe profit 101, contrar prevederilor legale.

Pe cale de consecință urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

### **ACCESORII AFERENTE**

**1. Referitor la dobânzile/majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .... lei și la penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .... lei, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă societatea datorează în totalitate aceste sume.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS .../27.04.2012, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei au calculat pentru perioada 25.01.2010 – 09.04.2012 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ..... lei și pentru perioada 01.07.2010 – 09.04.2012 penalități de întârziere aferente în sumă de .... lei.

Având în vedere faptul că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere, precum și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că contestația formulată împotriva debitului care le-au generat în sumă de ..... lei aferent cheltuielilor în sumă de .... lei și pierderii fiscale în sumă de .... lei a fost admisă ca întemeiată la cap.III *“Impozit pe profit,”* pct.4 și pct.7 din prezenta decizie și conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**, urmează a se admite contestația, ca întemeiată și pentru dobânzile/majorările de întârziere în sumă de .... lei și pentru penalitățile de întârziere în sumă de .... lei aferente impozitului pe profit.

De asemenea, având în vedere faptul că, contestația formulată împotriva debitului de .... lei care a generat accesorii a fost respinsă ca neîntemeiată la cap. III *“Impozit pe profit,”* pct.1, 2, 3, 5 și 6 din prezenta decizie și conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru dobânzile/majorările de întârziere în sumă de ....

lei și pentru penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei aferente impozitului pe profit.

**2. Referitor la dobânzile/majorările de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei și la penalitățile de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei, cauza supusă soluționării constă a ne pronunța dacă societatea datorează în totalitate aceste sume.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS 420/27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS 375/27.04.2012, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la diferența de TVA contestată de societate în sumă de ..... lei au calculat pentru perioada 25.02.2009 – 09.04.2012 dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de ..... lei și pentru perioada 01.07.2010 – 09.04.2012 penalități de întârziere aferente în sumă de ..... lei.

Așa cum s-a prezentat la cap.III „Taxa pe valoarea adăugată” pct.1 din prezenta decizie, în anexa nr.6/2 la raportul de inspecție fiscală „TVA nedeductibil X”, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 01.01.2010 – 31.10.2010 completează la „TVA nedeductibil” suma de 10.000 lei/lună, în loc de 1.900 lei/lună pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010 și 2.400 lei/lună pentru perioada 01.07.2010 – 31.10.2010. Astfel, în anexă totalizează TVA în sumă de 168.400 lei în loc de 89.400 lei (68.400 lei+11.400 lei+9.600 lei), deci o diferență în plus nedatorată în sumă de ..... lei, aspect pe care societatea îl contestă în totalitate și pentru care s-a admis contestația ca întemeiată.

La cap.III „Taxa pe valoarea adăugată” pct.3 din prezenta decizie, s-a prezentat constatarea organelor de inspecție fiscală care eronat au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, aspect recunoscut și de către ei prin Referatul motivat nr.AIF 14.798/18.07.2012, urmând a se admite contestația ca întemeiată pentru această sumă.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, societatea mai contestă și modul de calcul al accesoriilor aferente acestui debit, deoarece diferența la dobânzile de întârziere provine și din faptul că organele de inspecție fiscală au calculat greșit dobânzile la primele două luni ale anului 2009, în sensul că au înmulțit valoarea cu

numărul de zile de întârziere și cu 0,1 pe zi de întârziere, în loc să aplice procentul de 0,1% pe zi de întârziere, deci o greșeală de calcul, pentru că nu s-a aplicat un procent, ci o mărire a sumei. Ca și exemplu, organul fiscal a calculat pe formula:

$$100 \times 0,1 = 10 \times 30 \text{ zile întârziere} = 300 \text{ lei}$$

în loc de formula:

$$100 \times 0,1\% = 0,1 \times 30 \text{ zile întârziere} = 3 \text{ lei.}$$

În anexa nr.15 este calculată corect TVA colectată la chiriile și utilitățile încasate la cămin în perioada ianuarie-aprilie 2009.

Obligație de plată	Organe de inspecție fiscală	SC X SA	Diferență
Debit TVA	12.738	12.022	<b>716</b>
Dobânzi	36.168	8.992	<b>27.176</b>
Penalități	1.911	1.803	<b>108</b>
Total	50.817	22.817	<b>28.000</b>

Organul de soluționare competent a constatat eroarea comisă de către organele de inspecție fiscală, aspect recunoscut și de către aceștia prin Referatul motivat nr.AIF 14.798/18.07.2012.

Având în vedere faptul că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere, precum și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că contestația formulată împotriva debitului care le-au generat, reprezentând TVA în sumă de ..... lei a fost admisă ca întemeiată la cap.III "*Taxa pe valoarea adăugată,*" pct.1 și pct.3 din prezenta decizie și conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează a se admite contestația, ca întemeiată și pentru dobânzile/majorările de întârziere în sumă de .... lei și pentru penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, având în vedere faptul că, contestația formulată împotriva debitului în sumă de ..... lei, reprezentând TVA care a generat accesorii a fost respinsă ca neîntemeiată la cap. III "*Taxa pe valoarea adăugată,*" pct.1, 2, și 4 din prezenta decizie și conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru dobânzile/majorările de întârziere în sumă de .... lei și pentru penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în temeiul art.210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și în baza Ordinului Ministrului Finanțelor Publice, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași,

### **DECIDE :**

**Art.1.** Admiterea parțială, ca întemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.A. IAȘI** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, pentru suma totală de..... **lei** ce reprezintă:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – TVA;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

**Art.2.** Respingerea parțială, ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. „X” S.A. IAȘI** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ...../27.04.2012, pentru suma totală de ..... **lei** ce reprezintă:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – TVA;
- ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- ..... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

**Art.3** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

**DIRECTOR EXECUTIV,**  
Anton Doboș

**ȘEF SERVICIU**  
**SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**  
Eleonida Dorina Popa

Întocmit, Eleonida Dorina Popa/4 ex./14.09.2012