



**Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 35 din 28.06.2010

Privind : soluționarea contestației formulate de S.C. S.R.L. cu sediul social în mun., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman–Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, prin Adresa nr./.....2009, cu privire la contestația formulată de S.C. S.R.L. cu sediul social în mun., jud. Teleorman, ocazie cu care organul care a încheiat actul atacat a înaintat dosarul cauzei, împreună cu Referatul privind propunerile de soluționare nr./.....2010.

Petenta contestă parțial măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr./.....2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman, prin care i-au fost stabilite obligații fiscale suplimentare, în cuantum total de lei, astfel:

- lei – impozit pe profit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza .

I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr./.....2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2010, întocmite de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

- în perioada2010 –2010 S.C. S.R.L. a fost verificată fiscal, ocazie cu care, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr./.....2010 s-au constatat obligații fiscale suplimentare în valoare de lei constând din:

- impozit pe profit;
- impozit venituri nerezidenți;
- fond special pentru handicapați;
- amenzi;
- majorările de plăți aferente.

- petenta menționează că organul fiscal a constatat înregistrarea în contul 623: "cheltuieli cu reclamă și publicitate" înregistrarea sumei de lei reprezentând contravaloare tichete cadou conform facturilor prezentate în anexa 6 la raport;

- organele de inspecție fiscală au constatat că agentul economic a achiziționat și distribuit aceste tichete cadou altor persoane decât angajaților, considerând că s-au încălcat prevederile art. 1 și art. 2 din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou, cât și a prevederilor art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitor la acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă. De asemenea menționează că în contractele încheiate între S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L. nu au fost respectate în totalitatea prevederilor art. 9.4, referitoare la clauzele contractuale din H.G. nr. 1.317/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 193/2006 cu modificările și completările ulterioare;

- având în vedere cele de mai sus organele de inspecție fiscală a considerat cheltuiala de lei ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit;

- în acest fel petentei i-a fost stabilită o obligație suplimentară de plată privind impozitul pe profit în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei;

- având în vedere prevederile Legii nr. 193/2006 cât și prevederile Codului fiscal petenta contestă aceste obligații suplimentare datorită următoarelor motive:

- Tichete cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale;

Deductibilitatea tichetelor cadou este totală în cazul:

- cheltuielile pentru reclamă și publicitate;

- cheltuielile pentru campanii de marketing, studiul pieței sau promovarea pe oricare dintre piețele existente.

Conform art. 2 din Legea nr. 193/2006 tichetele au fost incluse în planul de marketing pentru anul respectiv reprezentând cheltuieli de reclamă și publicitate.

Petenta solicită analizarea susținerilor acesteia și constatarea că aceste cheltuieli sunt deductibile conform legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și își întemeiază contestația pe dispozițiile art. 43, art. 84 – 88, art. 175 – 188 din Codul de procedură fiscală republicat, cu modificările și completările ulterioare.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr./.....2010, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr./.....2010, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:

Inspecția s-a efectuat în baza Titlului II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Titlului II din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Perioada supusă verificării:2006 –2008.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv modul de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor, de determinare și evidențiere a impozitului pe profit, realitatea declarațiilor fiscale și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă.

Procedura de inspecție fiscală utilizată a fost controlul prin sondaj conform art. 97, alin. (3), lit. a) din o.G. nr. 92/2003, republicată și a cuprins lunile: 2006, 2007, 2007 – 2007; 2008 – 2008, 2008, 2008, 2008, 2008, luni în care s-au verificat în totalitate documentele din evidența contribuabilului puse la dispoziție de către acesta.

În urma verificării s-au constatat următoarele:

- pentru **anul 2006**, situația contului de profit și pierdere a agentului economic stabilită prin Declarația anuală privind impozitul pe profit, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr./.....2007, este următoarea:

| | | |
|--------------------------|---|-----------|
| Total venituri | = | lei |
| Total cheltuieli | = | lei |
| Profit | = | lei |
| Cheltuieli nedeductibile | = | lei |
| Profit impozabil | = | lei |
| Impozit profit | = | lei |

- pentru **anul 2007**, situația contului de profit și pierdere a agentului economic stabilită prin Declarația anuală privind impozitul pe profit, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr./.....2008, este următoarea:

| | | |
|--------------------------|-----|-----------|
| Total venituri | = | lei |
| Total cheltuieli | = | lei |
| Profit | = - | lei |
| Cheltuieli nedeductibile | = | lei |
| Pierdere fiscală | = - | lei |
| Impozit profit datorat | = | lei |

Se menționează că datele din Declarația anuală privind impozitul pe profit, cod 101, nu corespund cu datele din bilanța de verificare de la data de2007, în care s-a înregistrat un profit brut în sumă de lei (situația este prezentată mai jos).

- pentru **anul 2008**, situația contului de profit și pierdere a agentului economic stabilită prin Declarația anuală privind impozitul pe profit, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr./.....2009, este următoarea:

| | | |
|--------------------------|-----|-----------|
| Total venituri | = | lei |
| Total cheltuieli | = | lei |
| Pierdere | = - | lei |
| Cheltuieli nedeductibile | = | lei |
| Pierdere fiscală | = - | lei |
| Impozit profit datorat | = | lei |

Se menționează că datele din Declarația anuală privind impozitul pe profit, cod 101, nu corespund cu datele din bilanța de verificare de la data de2008, în care s-a înregistrat o pierdere contabilă în sumă de lei (situația este prezentată mai jos).

În ceea ce privește cheltuielile:

1) La**2006** agentul economic a înregistrat în evidența contabilă, în contul 665 "Cheltuieli cu diferențe de curs valutar" suma de lei, după cum s-a observat și din fișa sintetică a contului 665, anexată la raportul de inspecție fiscală (anexa nr. 3), prezentând reevaluare client S.C. S.R.L.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că agentul economic nu a prezentat documente justificative decât pentru suma de lei, acestea reprezentând diferențele de curs valutar aferente clientului S.C. S.R.L., după cum reiese din "Situația clienților în valută neachitați la data de2006" prezentată de către agentul economic anexa nr. 4 a raportului de inspecție fiscală. În nota explicativă anexată raportului de inspecție fiscală (anexa nr. 5), dl., administratorul societății, a menționat că situația mai sus prezentată este documentul în baza căruia s-a efectuat înregistrarea în contabilitate a sumei de lei.

Astfel, în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiala în sumă de **lei ca fiind cheltuială nedeductibilă**, încălcându-se prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2) În **semestrul II al anului 2007**, precum și în lunile și **2008**, agentul economic a înregistrat în contul 623 "Cheltuieli reclama și publicitate" suma totală de lei (..... lei – anul 2007 și lei – anul 2008), reprezentând contravaloare tichete cadou. Facturile prin care s-au achiziționat aceste tichete cadou sunt prezentate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală.

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că, agentul economic a achiziționat și a distribuit tichete cadou altor persoane decât salariaților unității, contrar prevederilor art. 1 și art. 2, alin. (2) din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că nu au fost respectate în totalitate prevederile pct. 9.4, referitoare la clauzele contractuale, din H.G. nr. 1.317/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiala în sumă de lei ca fiind cheltuială nedeductibilă, la calculul impozitului pe profit.

3) În luna **2007 și în cursul anului 2008**, agentul economic a înregistrat în contul 635 "Cheltuieli cu impozite și taxe" **suma totală de lei**, reprezentând cheltuieli privind impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile obținute în România. Cheltuielile au fost înregistrate astfel:

- octombrie 2007 = suma lei;
- martie 2008 = suma lei;
- iunie 2008 = suma lei;
- septembrie 2008 = suma lei;
- decembrie 2008 = suma lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiala în sumă de **lei ca fiind cheltuială nedeductibilă** la calculul impozitului pe profit, considerând că au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (1) coroborat cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

4) În bilanța de verificare de la**2007**, agentul economic a înregistrat în contul 6581 "Despăgubiri, amenzi și penalități" **suma de lei**, suma pe care nu a considerat-o ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiala în sumă de **lei ca fiind cheltuială nedeductibilă**, la calculul impozitului pe profit, considerând că au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

5) În luna **2008**, agentul economic a înregistrat în contul 628 "Alte cheltuieli cu servicii la terți" factura nr./.....2008, în sumă de lei reprezentând produse de protocol.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că, la data de2008 agentul economic a înregistrat pierdere contabilă, motiv pentru care, **suma de lei** a fost considerată de către organele de control ca fiind **cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit**.

Au fost încălcate prevederile art. 21, alin. (3), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, în urma inspecției fiscale efectuate s-au majorat cheltuielile nedeductibile cu suma de lei, rezultând o diferență de impozit pe profit stabilită suplimentar, ca urmare a deficiențelor constatate în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termenele legale a diferențelor de impozit pe profit stabilite suplimentar, în sumă totală de lei, în baza art. 116, alin. (5), art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și (7) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare s-au calculat **majorări de întârziere în sumă totală de lei calculate până la data de2010. Se menționează că aceste majorări de întârziere sunt aferente numai impozitului pe profit stabilit suplimentar, ca urmare a deficiențelor constatate.**

În ceea ce privește modul de declarare a impozitului pe profit

1) La data de**2006**, agentul economic a constituit, înregistrat și declarat impozitul pe profit datorat în sumă de lei.

La2006, prin declarația cod 100, numărul/.....2007, agentul economic a declarat un impozit pe profit în sumă zero, iar prin D100/.....2006 agentul economic a declarat un impozit pe profit în sumă de lei.

Conform art. 34, alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru trim. IV al anului 2006 agentul economic avea obligația să declare un impozit pe profit egal cu impozitul declarat pentru trim. III/2006.

Prin urmare, în urma inspecției fiscale, organele de control au procedat la calcularea de **majorări de întârziere** în sumă de lei, pentru perioada2007 –2007 (data depunerii declarației anuale privind impozitul pe profit), astfel:

..... (..... –) lei * 83 zile * 0,1% = lei

Au fost încălcate prevederile art. 83, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2) De asemenea, la**2006** agentul economic a înregistrat în evidența contabilă, respectiv în bilanța de verificare un impozit pe profit în sumă de lei.

Prin Declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2006, depusă la organul fiscal teritorial sub nr./.....2007, agentul economic a declarat următoarele:

- Rd. 44 "Impozit pe profit datorat final" = lei;
- Rd. 45 "Impozit profit stabilit în urma inspecției fiscale" = lei;
- Rd. 46 "Impozit pe profit declarat pt. anul de raportare prin declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul gen. consolidat" = lei;
- Rd. 47 "Diferența impozit profit datorat" = lei.

În urma inspecției efectuate, organele de control au constatat că agentul economic a diminuat în mod nejustificat impozitul pe profit datorat cu suma de lei, acesta reprezentând impozit pe profit stabilit prin decizia de impunere întocmită în urma raportului de inspecție fiscală încheiat în data de2006. A rezultat în acest fel, **o diferență de impozit pe profit înregistrată și nedeclarată de către agentul economic în sumă de lei.**

Au fost încălcate prevederile art. 82, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, în urma inspecției fiscale, organele de control au procedat la calcularea de **majorări de întârziere în sumă de lei**, pentru perioada2007 –2010, în baza art. 119, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 120, alin. (1) și (7) din același act normativ, după cum urmează:

..... lei * 1.070 zile * 0,1% = lei.

Se menționează că suma de lei nu va mai fi înregistrată în evidența contabilă de către agentul economic.

3) În urma efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru luna **2007**, agentul economic nu a declarat impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă, în sumă de lei, motiv pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de 632 lei, pentru perioada2007 –2008, astfel:

..... lei * 173 zile * 0,1% = lei.

Au fost încălcate prevederile art. 82, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4) Conform datelor înregistrate în evidența contabilă la data de**2008**, agentul economic a prezentat următoarea situație (care diferă de datele declarate prin Declarația cod 101):

| | | |
|----------------------------|-----|------------|
| - venituri totale | = | lei; |
| - cheltuieli totale | = | lei; |
| - pierdere | = - | lei; |
| - cheltuieli nedeductibile | = | lei; |
| - profit impozabil | = | lei; |
| - impozit profit | = | lei. |

Prin Declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2008, depusă la organul fiscal teritorial, agentul economic a declarat următoarele”

| | | |
|---|-----|------------|
| - venituri totale | = | lei; |
| - cheltuieli totale | = | lei; |
| - pierdere | = - | lei; |
| - cheltuieli nedeductibile | = | lei; |
| - pierdere fiscală de recuperat în anii urm. | = - | lei; |
| - impozit profit | = | lei. |

În urma inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că agentul economic nu a întocmit corect Declarația anuală privind impozitul pe profit pentru anul 2008, datele declarate nefiind tocmai cele înregistrate în evidența contabilă. De asemenea, agentul economic a declarat în mod eronat impozitul pe profit calculat și înregistrat în evidența contabilă, în sensul că, în evidența contabilă a înregistrat suma de lei, declarând însă, numai suma de lei. A rezultat astfel o **diferență de impozit pe profit** calculată și înregistrată în evidența contabilă, însă **nedeclarată, în sumă de lei.**

Au fost încălcate prevederile art. 82, alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Se menționează că această sumă nu va mai fi înregistrată în evidența contabilă de către agentul economic.

Prin urmare, în urma inspecției fiscale, organele de control au procedat la calcularea de majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada2009 –2010, în baza art. 119, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art. 120, alin. (1) și (7) din același act normativ, după cum urmează:

..... lei * 332 zile * 0,1% = lei.

În concluzie, în urma inspecției fiscale efectuate, a rezultat un impozit pe profit constituit de agentul economic în evidența contabilă, însă nedeclarat în sumă de lei (..... lei + lei).

Pentru neachitarea la termenele legale a diferențelor de impozit pe profit nedeclarate, în baza art. 116, alin. (5), art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare s-au calculat **majorări de întârziere în sumă totală de lei, calculate după cum au fost prezentate mai sus. Se menționează că aceste majorări de întârziere sunt aferente numai impozitului pe profit nedeclarat.**

Au fost încălcate prevederile art. 219, alin. (1), lit. b) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, agentul economic fiind sancționat cu **amendă contravențională prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr./.....2010, în sumă de lei,** conform art. 219, alin. (2), lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, în urma inspecției fiscale efectuate rezultă un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, după cum urmează:

- lei aferenta anului 2006;
 - lei aferenta anului 2007;
 - lei aferenta anului 2008,
- precum și majorări de întârziere în sumă de lei.

III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:

S.C. S.R.L. are sediul social în mun., jud. Teleorman, este înregistrată la O.R.C Teleorman sub nr. J...../...../2003, C.U.I., atribut fiscal RO având ca obiect principal de activitate "Activități de studiere a pieței și de sondare a opiniei publice", cod CAEN, fiind reprezentată de D-I, în calitate de administrator.

1) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman este de a se pronunța cu privire la legalitatea măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală care au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit în cuantumul contestat.

În fapt, S.C. S.R.L. a achiziționat și acordat tichete cadou altor persoane decât salariaților unității, distribuite gratuit "prin diverse magazine, diverse târguri organizate cu ocazia promovării produselor noastre și diverselor persoane" așa cum a recunoscut administratorul societății în nota explicativă anexată la raportul de inspecție fiscală.

Petenta a dedus cheltuielile cu tichetele cadou considerându-le cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de reclamă și publicitate ca fiind efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris.

În realitate, firma S.C. S.R.L. București – firma furnizoare de tichete – nu a efectuat reclamă și publicitate petentei prin simpla inscripționare a mesajului publicitar pe tichetele cadou achiziționate, ci aceasta a emis un număr de tichete, desfășurând o activitate pentru care este autorizată de către Ministerul de Finanțe, urmând ca societatea

beneficiară – S.C. S.R.L. să le utilizeze în conformitate cu prevederile legale în vigoare, respectiv să le distribuie personalului angajat.

De asemenea, contractele care au stat la baza achiziționării tichetelor cadou nu au fost întocmite conform prevederilor legale în vigoare, în sensul că în cuprinsul acestora nu este menționat numărul de angajați pentru care acestea au fost achiziționate.

În ceea ce privește cheltuielile de marketing și studiul pieței, promovarea pe piețele existente sau noi, participarea la târguri și expoziții acestea presupun cheltuieli cu sondaje de opinie, cheltuieli cu formulare de chestionare (în condițiile în care studiul este efectuat de către angajații societății), cheltuieli cu personal specializat angajat (în condițiile în care studiul este efectuat de către persoane din afara societății), cheltuieli cu întocmirea și distribuirea de pliante publicitare etc., precum și expunerea și prezentarea produselor executate de firmă.

În realitate, acest gen de cheltuieli nu s-au regăsit în evidența contabilă a agentului economic, acesta prezentând numai un plan de marketing în care își exprimă obiectivele propuse în legătură cu acestea, în contabilitatea societății fiind identificate cheltuieli cu tichetele cadou și tichetele de creșă distribuite altor persoane decât angajaților societății.

În drept, cauza își regăsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizată, cu modificările și completările ulterioare, Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu dispozițiile Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, actualizată, cu modificările și completările ulterioare în care se prevede:

* LEGEA nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M. O. nr. 927 din 23 decembrie 2003)

[...]

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.

[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;

[...]

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;

[...]

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M. O. nr. 941 din 29 decembrie 2003)

[...]

(3) *Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu buna-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.*

[...]

*LEGE nr. 193 din 17 mai 2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M. O. nr. 446 din 23 mai 2006)

ART. 1

Societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale, instituțiile din sectorul bugetar, unitățile cooperatiste, celelalte persoane juridice, precum și persoanele fizice care încadrează personal pe bază de contract individual de muncă pot utiliza bilete de valoare sub forma tichetelor cadou și a tichetelor de creșă.

ART. 2

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

(2) *Angajații care beneficiază de tichetele cadou pot beneficia și de tichetele de creșă.*

[...]

Art. 6

Fiecare tichet cadou sau tichet de creșă este valabil numai dacă are înscris numărul sub care a fost inseriat de către unitatea emitentă și dacă cuprinde cel puțin următoarele:

d) *spațiu pentru înscrierea **numelui și a prenumelui salariatului** care este în drept să utilizeze tichetul de creșă;*

[...]

Art. 11

(2) *Unitățile emitente au obligația de a transmite angajatorilor lista unităților corespunzătoare rețelei utilizate, la care **salariații pot folosi tichete cadou și tichete de creșă**. La stabilirea acestor unități va fi avută în vedere calitatea serviciilor.*

[...]

Contractele care au stat la baza achiziționării tichetelor cadou nu au fost întocmite conform prevederilor legale în vigoare, în sensul că nu este menționat numărul de angajați pentru care acestea au fost achiziționate.

* HOTĂRÂRE nr. 1.317 din 20 septembrie 2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă cu modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M. O. nr. 823 din 6 octombrie 2006)

[...]

2.2. *Angajatorii pot utiliza tichete cadou pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, în limita sumelor destinate acoperirii valorii nominale a acestor*

tichete, prevăzute în bugetele proprii, aprobate potrivit legii, în poziții distincte de cheltuieli, denumite tichete cadou. **În acest caz, regimul fiscal aplicabil contravalorii nominale a tichetelor cadou acordate de angajatori este cel stabilit prin dispozițiile Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pentru cheltuielile efectuate de contribuabili.**

[...]

5. Imprimatul reprezentând tichetul cadou și, respectiv, tichetul de creșă emis de unitatea emitentă este valabil numai dacă conține următoarele elemente obligatorii:

[...]

f) spațiu pentru **înscrierea numelui și a prenumelui salariatului** care este îndreptățit să utilizeze tichetul de creșă;

[...]

9.4. Contractul pentru achiziționarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, încheiat între angajator și unitățile emitente, va cuprinde clauze referitoare la:

a) denumirea concretă a activităților, destinațiilor și evenimentelor, potrivit pct. 2.3 și pct. 9.1 lit. a);

b) necesarul anual, semestrial, trimestrial sau lunar de tichete cadou și/sau tichete de creșă;

c) numărul de angajați pentru care se achiziționează lunar tichete de creșă;

d) numărul de angajați pentru care se achiziționează lunar tichete cadou;

e) prețul imprimatului reprezentând tichetul cadou și/sau tichetul de creșă;

f) condițiile în care tichetele cadou și/sau tichetele de creșă neutilizate de către angajatori se restituie de către angajatori unității emitente la sfârșitul anului calendaristic sau la data rezilierii contractului de prestări de servicii;

g) obligația unității emitente de a transmite angajatorilor lista unităților, corespunzătoare rețelei utilizate: operatori economici afiliați, creșele sau alte unități educaționale organizate potrivit legii, la care salariații pot folosi tichetele cadou și, respectiv, tichetele de creșă. Angajatorii și unitățile emitente pot stabili prin contractul de prestări de servicii ca lista să fie pusă la dispoziția angajatorilor în format electronic;

h) condițiile privind responsabilitățile părților și rezilierea contractului;

i) alte clauze considerate necesare de către părți.

[...]

Pentru considerentele reținute **urmează să fie respins acest capăt de cerere din contestație ca neîntemeiat pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit.**

2. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma de lei, reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de lei.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este dacă petiționara datorează majorările de întârziere aferente impozitului pe profit.

În fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petentei a fost reținut ca fiind datorat debit de natura impozitului pe profit, aceasta datorează și majorări de întârziere calculate de inspectorii fiscali.

Principiul de drept **accessorium sequitur principale** își găsește de asemenea aplicabilitatea în speța de față.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M.O. nr. 941 din 29 decembrie 2003);

ART. 116

Majorări de întâziere

(1) *Majorările de întâziere se calculează pentru fiecare zi de întâziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la stingerea sumei datorate, inclusiv.*

[...]

(5) *Nivelul majorării de întâziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întâziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.*

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întâziere

(1) *Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întâziere.*

[...]

După a treia republicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 513/31.07.2007), dispozițiile art. 120, au preluat în esență soluția legislativă cuprinsă în textul fostului art. 116, conservând reglementarea legală anterioară.

[...]

ART. 120

(1) *"Majorările de întâziere se calculează pentru fiecare zi de întâziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.."*

[...]

(7) *"Nivelul majorării de întâziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întâziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.."*

[...]

Organul de revizuire reține că în cazul în care suma reprezentând o obligație fiscală nu este plătită la data stabilită prin actele normative, contribuabilul este obligat să plătească și sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de lege și data la care obligația fiscală este achitată.

În aceste condiții contestația îndreptată împotriva sumei în cuantum total de lei, reprezentând majorări de întâziere aferente impozitului pe profit în cuantum de lei, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.**

*

* * *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L., cu sediul social în mun. împotriva Deciziei de impunere nr./.....2010, **pentru suma de lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit.

Art. 2. Prezenta decizie a fost redactată în 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

Art. 3. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 4. Biroul Soluționare Contestații va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv