

DECIZIA nr. 15 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** (actual **SC X SA**),
inregistrata la D.G.F.P.M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 3 - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin adresa nr. , cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.A.** (actual **SC X SA**), cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr. /11.12.2007, il constituie Decizia de impunere nr. /29.06.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, comunicata sub semnatura la data de **12.11.2007**, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, prin care s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma totala de Y1 lei si accesorii aferente in suma de Y2 lei.

Prin adresele nr. /16.04.2008 si nr.1 /24.12.2008 i s-a comunicat S.C. X S.A. (actual SC X SA) ca, in baza art. 213 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vederea unei solutionari temeinice, unitare si legale a cauzei, organul de solutionare a contestatiei a solicitat informatii suplimentare Directiei generale de reglementare a colectarii creantelor bugetare din cadrul ANAF si Directiei generale juridice din cadrul MFP, precum si Secretariatului tehnic al Comisiei fiscale centrale.

Prin urmare, in temeiul art. 70 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, societatea a fost instiintata ca termenul de solutionare a contestatiei se prelungeste cu perioada cuprinsa între data solicitarii D.G.F.P.M.B. si data primirii informatiilor solicitate.

Prin adresa nr. /19.12.2008, inregistrata la DGFPMB sub nr. /22.12.2008, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul MFP a dispus, in temeiul art.209 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, republicat, solutionarea contestatiei.

Avand in vedere dispozitiile art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.(a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum si adresa DGSC nr. 908799/19.12.2008, Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. X S.A.** (actual **SC X SA**).

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. /29.06.2007, SC X SA (actual SC X SA) solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a Deciziei de impunere nr. /29.06.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala din data de 29.06.2007, prin care s-au retinut in mod eronat:

- deducerea nejustificata a cheltuielilor cu reclama si publicitate fara existenta unui contract scris, desi acestea exista pentru anii 2004, 2005 si 2006, fiind anexate in copie;
- deducerea nejustificata a c/v abonamentelor de transport salariat fara facturi fiscale, in vreme ce la baza acestora stau chiar abonamentele pentru care exista obligatia suportarii prin Contractul Colectiv de Munca, anexat in copie;
- luarea in calculul veniturilor impozabile a sumei de lei, scutita in baza Legii nr.230/2004 si a Legii nr.244/2005 inregistrata in creditul contului 117 "Rezultatul reportat", urmare scutirii la plata a debitelor restante la 31.12.2003, care ar ramane fara efect in conditiile in care ele nu se regasesc in patrimoniul social. Ca urmare nici majorarile de intarziere nu trebuiau calculate.

In sustinerea contestatiei, societatea aduce urmatoarele argumente:

- SC X SA (actual SC X SA), avand ca principal obiect de activitate cercetarea-dezvoltarea in domeniul produselor peliculogene - cod CAEN 73 ar fi trebuit sa beneficieze de prevederile Legii nr.230/2004, pentru aplicarea careia a fost supusa unui control de fond in iulie 2004 in urma caruia au fost emise: certificatul de atestare fiscala nr. /27.07.2004 emis de AFP sector 3 - obligatie totala de plata lei; certificatul de atestare fiscala nr. /06.07.2004 emis de DITL sector 3 - obligatie totala de plata lei;
- prin HG nr.2089/2004 s-a aprobat lista unitatilor de cercetare-dezvoltare beneficiare a inlesnirilor la plata a obligatiilor fiscale restante si a plafoanelor pentru care se acorda acestea, SC X SA (actual SC X SA) fiind inscrisa la pozitia 15 din Anexa nr.1 cu un plafon de scutire la plata de mii lei;
- conform normelor metodologice aprobate prin decizia MEC nr.9012/18.01.2006 privind ajutorul de stat acordat sub forma facilitatilor fiscale acordate intr-o singura transa unitatilor de cercetare-dezvoltare, in data de 10.07.2006 a fost intocmita Conventia de supraveghere nr.17/2006 emisa de MEC - ANCS, in calitate de furnizor de ajutor de stat, avand ca obiect evaluarea, monitorizarea si raportarea respectarii programului de investitii asumat pe o durata de maxim 5 ani, la care contributia proprie trebuie sa reprezinte 25% din totalul investitiei anuale;
- sumele care rezulta din anulara datoriilor nu au au caracter cert, intrucat in cazul nerespectarii sarcinilor asumate obligatiile restante inclusiv accesoriile pot fi repuse oricand pe seama societatii pe parcursul celor 5 ani;
- inregistrarea contabila a acestei facilitati s-a facut conform OMFP nr.1752/2005 si nr.128/2005, sumele inregistrate in contul 117 neputand face obiectul distribuirii, astfel incat nu este afectat rezultatul curent si nici repartizarea profitului.

Societatea nu considera ca sumele ce rezulta din anulara datoriilor restante in baza Legii nr.230/2004 reprezinta venituri de natura impozabila, intrucat aceasta interpretare ar intra in contradictie cu intentia legiuitorului de a sprijini activitatea de cercetare-dezvoltare din Romania si modernizarea infrastructurii acesteia.

In drept, contestatara precizeaza ca isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile Codului fiscal, ale Codul de procedura fiscala, Legii nr.230/2004, HG nr.2089/2004, Legii nr.244/2005, OMF nr.128/2005, OMFP nr.1752/2005, Deciziei nr.9012/2006, Conventiei de supraveghere nr.17/2006.

II. Prin Decizia de impunere nr. /29.06.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma totala de Y1 lei si accesorii aferente in suma de Y2 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatările organelor de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

SC X S.A. (actual SC X SA) este inmatriculata la Registrul Comertului sub nr. J40/ /1992 si are cod unic de inregistrare RO .

Obiectul de activitate principal conform certificatului unic de inregistrare il constituie “ cercetare - dezvoltare in stiinte fizice si naturale (executarea de cercetari, studii, proiecte, asistenta tehnica, service, expertiza in domeniul fabricarii si utilizarii protectiilor, materiale periculogene, compozite nanostructurale si productia acestora)” - cod CAEN 7310.

3.1. Cu privire la impozitul pe profit, prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte daca, in raport cu prevederile legale, organele de inspectie fiscala au stabilit corect in sarcina SC X SA (actual SC X SA) diferenta de impozit pe profit in suma de Y1 lei pentru perioada 01.08.2005 - 31.03.2007.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, ce a stat la baza deciziei de impunere contestata, Administratia Finantelor Publice Sector 3 - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice a verificat SC X SA (actual SC X SA) pentru perioada 01.08.2005 - 31.03.2007, in vederea solutionarii adresei AFP sector 3 nr. /19.03.2007, urmare solicitarii transmise de Autoritatea pentru Valorificarea Activelor Statului prin adresa nr. /2007, privind eliberarea certificatului de obligatii fiscale in vederea privatizarii.

La verificarea efectuata, materializata in raportul de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea avea obligatia inregistrarii pe venituri impozabile, in anul 2006, a sumelor rezultate din scutirea la plata a obligatiilor bugetare la data de 31.12.2003 si neachitate la data de 04.06.2004 in baza Legii nr.230/2004 si a Legii nr.244/2005 si a veniturilor incasate in avans si neinregistrate in venituri impozabile.

Totodata s-a constatat inregistrarea pe cheltuieli, in perioada verificata, a sumelor reprezentand contravaloare reclama si publicitate si a abonamentelor de transport si biletelor de calatorie, pentru care nu au fost prezentate contracte de publicitate si documente justificative, respectiv facturi fiscale de la furnizori.

Astfel, s-a procedat la majorarea profitului impozabil aferent perioadei verificate si la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, rezultat din:

- inregistrarea pe venituri impozabile a sumei de A lei si a sumei de B lei in anul 2006;

- neacordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu reclama si publicitatea in suma de C lei, pentru anul 2005 si in suma de D lei, pentru anul 2006 si a cheltuielilor cu abonamentele de transport si cu biletele de calatorie in suma de E lei, pentru anul 2005 si in suma de F lei, pentru anul 2006.

- neacceptarea stornarii din impozitul pe profit aferent anului 2006 a sumei de G lei, in luna martie 2007.

Pentru anul 2005, inspectia fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de Z1 lei, rezultata din neacceptarea cheltuielilor cu reclama si publicitatea in suma de C lei si a celor cu abonamentele de transport si cu biletele de calatorie in suma de E lei.

Pentru anul 2006, inspectia fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de Z2 lei, rezultata din:

- inregistrarea pe venituri impozabile a sumei de A lei si a sumei de B lei;
- neacceptarea cheltuielilor cu:
 - * reclama si publicitatea in suma de D lei;
 - * abonamentele de transport si cu biletele de calatorie in suma de F lei;
 - * marfurile in suma de F1 lei;
 - * diferenta protocol in suma de (-) lei
- impozitul pe profit in suma de G lei aferent anului 2006 stornat in luna martie 2007.

Ca urmare a constatarilor cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /29.06.2007 i s-au comunicat societatii obligatii fiscale suplimentare privind impozitul pe profit in suma de Y1 lei.

3.1.1. Referitor la impozitul pe profit in suma de Y1-1 lei aferent reintregirii veniturilor impozabile cu suma de A lei, cauza supusa solutionarii este daca, sumele rezultate din scutirea la plata a obligatiilor bugetare restante la data de 31.12.2003 si neachitate la data de 04.06.2006, acordate potrivit reglementarilor legale, sunt venituri impozabile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care obligatiile restante au fost considerate deductibile la momentul efectuarii lor.

In fapt, SC X S.A. (actual SC X SA) a beneficiat de scutirea la plata a obligatiilor bugetare restante la data de 31.12.2003 si neachitate la data de 04.06.2006 reprezentand impozite, taxe si contributii sociale si a accesoriilor aferente in suma de lei, acordata in baza Legii nr.230/2004 privind aprobarea OG nr.38/2004 pentru modificarea OG nr.57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica si a Legii nr.244/2005 pentru aprobarea OUG nr.26/2005 privind abrogarea dispozitiilor legale referitoare la acordarea inlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante, in conformitate cu Decizia Consiliului Concurentei nr.232/2005 privind schema de ajutor de stat aplicabila unitatilor de cercetare-dezvoltare si a Conventiei de supraveghere nr.17/2006 incheiata cu Autoritatea Nationala pentru Cercetare stiintifica - MEC, inregistrata la ANCS sub nr. /10.07.2006.

In luna decembrie 2006, societatea a inregistrat in creditul contului 117 "Rezultatul reportat" suma de A lei reprezentand obligatii bugetare restante la data de 31.12.2003 si neachitate la data de 04.06.2006 scutite la plata, acestea fiind mentionate in certificatul de atestare fiscala nr. /27.07.2004 eliberat de AFP sector 3 si in certificatul de atestare fiscala nr. /06.07.2004 eliberat de CGMB - Directia de Impozite si Taxe din cadrul Primariei sectorului 3, fara ca suma respectiva sa fie impozitata.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au considerat suma de A lei element similar veniturilor in anul 2006, aceasta fiind luata in calcul la stabilirea profitului impozabil, potrivit prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct. 12 din normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004.

In drept, potrivit Legii nr.230/2004 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica, publicata in MO nr. 506 din **04/06/2004**:

Art.II. - (1) La solicitarea Ministerului Educatiei si Cercetarii, institutiile bugetare creditoare vor acorda unitatilor de cercetare-dezvoltare organizate ca institute nationale de cercetare-dezvoltare, institutii publice de cercetare-dezvoltare finantate din venituri proprii, precum si ca societati comerciale cu capital majoritar de stat si cu obiect principal de activitate cercetarea-dezvoltarea-proiectarea, definit conform codurilor 73 si 74, urmatoarele îlesniri la plata obligatiilor fiscale restante:

a) *scutirea la plata a obligatiilor fiscale restante la data de 31 decembrie 2003 si nestinse la data intrarii în vigoare a prezentei legi, reprezentând impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului de stat, bugetului asigurarilor sociale de stat, bugetului Fondului national unic de asigurari sociale de sanatate si bugetului asigurarilor pentru somaj;*

b) *scutirea la plata a obligatiilor fiscale restante la data de 31 decembrie 2003 si nestinse la data intrarii în vigoare a prezentei legi, catre bugetele locale, reprezentând impozite, taxe, contributii si alte venituri;*

c) *scutirea la plata a majorarilor de întârziere si a penalitatilor de orice fel, datorate si neachitate la data intrarii în vigoare a prezentei legi, aferente obligatiilor fiscale restante prevazute la lit. a) si b), cuprinse în certificatele de obligatii fiscale eliberate de creditorii bugetari.*

(2) *Sumele care, potrivit alin. (1), fac obiectul îlesnirilor sunt cele stabilite în certificatele de obligatii fiscale eliberate conform legii, pe baza actelor de control, de catre organele teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice si ale autoritatilor administratiei publice locale, dupa caz, care au responsabilitati fiscale. Aceste prevederi se aplica si obligatiilor fiscale esalonate la plata, potrivit legii, pentru fiecare unitate de cercetare-dezvoltare. (3)*

Unitatile de cercetare-dezvoltare beneficiare si plafonul pentru care se aproba scutirile la plata se stabilesc prin hotarâre a Guvernului.”

Astfel, prin HG nr.2089/2004 privind aprobarea Listei unitatilor de cercetare-dezvoltare care beneficiaza de îlesnirile la plata obligatiilor fiscale restante prevazute de art. II din Legea nr. 230/2004 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica, precum si a plafoanelor pâna la care se acorda scutiri la plata, se precizeaza:

Art.1. - (1) Se aproba Lista unitatilor de cercetare-dezvoltare organizate ca institute nationale de cercetare-dezvoltare, institutii publice de cercetare-dezvoltare finantate din venituri proprii, precum si ca societati comerciale cu capital majoritar de stat si cu obiect principal de activitate cercetarea-dezvoltarea-proiectarea, definit conform codurilor 73 si 74, care beneficiaza de îlesnirile la plata obligatiilor fiscale restante prevazute de art. II din Legea nr. 230/2004 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica, cu modificarile si completarile ulterioare.

(2) Lista unitatilor de cercetare-dezvoltare beneficiare, precum si plafoanele obligatiilor fiscale restante pentru care se aproba scutiri la plata sunt prevazute în anexa care face parte integranta din prezenta hotarâre.

Art. 2. - *Îlesnirile la plata obligatiilor fiscale restante se acorda de catre organele fiscale în a caror raza teritoriala se afla domiciliul fiscal al contribuabililor, pe baza certificatelor de obligatii fiscale eliberate, dupa autorizarea schemei de ajutor de stat de catre Consiliul*

Concurentei.

Totodata, conform Legii nr.244/2005 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 26/2005 privind abrogarea dispozitiilor legale referitoare la acordarea înlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante:

Art.II - "(5) Unitatile de cercetare-dezvoltare prevazute de dispozitiile Ordonantei Guvernului 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica, aprobata cu modificari si completari prin Legea 324/2003, cu modificarile ulterioare, beneficiaza de înlesnirile la plata obligatiilor bugetare restante reglementate de acest act normativ numai dupa autorizarea ajutorului de stat de catre Consiliul Concurentei."

De asemenea, conform normei metodologice privind acordarea înlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante pentru unitatile de cercetare-dezvoltare sub forma de ajutor de stat, evaluarea si monitorizarea programelor de investitii ale unitatilor de cercetare-dezvoltare beneficiare, aprobata prin Decizia nr. 9012/2006 emisa de Consiliul Concurentei:

"Art. 5. - (1) Unitatile de cercetare-dezvoltare beneficiaza de ajutorul de stat, sub forma facilitatilor fiscale, într-o singura transa, dupa încheierea cu Ministerul Educatiei si Cercetarii - Autoritatea Nationala pentru Cercetare stiintifica a conventiei prin care se aproba programul de investitii si durata de implementare a acestuia.

(2) Programul de investitii trebuie sa îndeplineasca conditiile cuprinse în regulament si va avea o durata de maximum 5 ani. Repartizarea sumelor anuale investite se va stabili în functie de contributia proprie a unitatii de cercetare-dezvoltare care trebuie sa reprezinte 25% din totalul investitiei anuale."

In ceea ce priveste determinarea profitului impozabil si tratamentul fiscal al veniturilor, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, prevad urmatoarele:

Codul fiscal:

"Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul *si alte elemente similare veniturilor* si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Norme metodologice:

"12. Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si **orice alte elemente similare veniturilor** si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi apartin. În cazul în care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. Daca în urma efectuării acestei corectii rezulta o suma suplimentara de plata a

impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere conform legislatiei în vigoare.“

Codul fiscal:

“Art.20. - Urmatoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:

(...)

*d) **veniturile din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere,** veniturile din reducerea sau anulara provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum si veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;*

(...).”

Fata de prevederile legale anterior mentionate se retine faptul ca, la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul toate veniturile realizate de un contribuabil, incluzand si ***alte elemente similare veniturilor***, in categoria ***veniturilor neimpozabile fiind incluse si veniturile din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere***. Pe cale de consecinta, cheltuielile reprezentand impozite, taxe, contributii pentru care s-a acordat deducere la calculul profitului impozabil care au fost scutite la plata devin venituri impozabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei si din constatările organelor de inspectie fiscala rezulta ca, in baza reglementarilor legale referitoare la acordarea inlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante pentru unitatile de cercetare stiintifica si dezvoltare tehnologica avand ca obiect principal de activitate cercetarea-dezvoltarea-proiectarea, SC X SA (actual SC X SA) a beneficiat de scutirea la plata a obligatiilor fiscale restante la data de 31 decembrie 2003 si nestinse la data intrarii în vigoare a Legii nr.230/2004, respectiv la data de 04.06.2006, reprezentând impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului de stat, bugetului asigurarilor sociale de stat, bugetului Fondului national unic de asigurari sociale de sanatate, bugetului asigurarilor pentru somaj si bugetelor locale, precum si a majorarilor de întârziere si a penalitatilor aferente acestor obligatii fiscale, stabilite în certificatele de obligatii fiscale eliberate pe baza actelor de control, de catre organele teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice si ale autoritatilor administratiei publice locale, pe baza actelor de control.

In baza certificatelor de atestare fiscala nr. /27.07.2004, eliberat de AFP sector 3 si nr. /06.07.2004, eliberat de CGMB - Directia de Impozite si Taxe din cadrul Primariei sectorului 3, in care se mentioneaza obligatii restante la data de 31.12.2003 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei, in luna decembrie 2006, societatea a inregistrat in creditul contului 117 “Rezultatul reportat”, suma de lei reprezentand obligatii bugetare restante la data de 31.12.2003 si neachitate la data de 04.06.2006 scutite la plata, mai putin impozitul pe profit, fara a le impozita.

In ceea ce priveste modul de inregistrare al sumelor rezultate din scutirea la plata a obligatiilor restante, in speta sunt aplicabile si prevederile OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, in anexa la Ordinul 2.374/2007 privind modificarea si completarea Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1.752/2005 fiind precizat faptul ca, in creditul contului 117 “Rezultatul reportat” se inregistreaza si *“sume anulate reprezentând alte datorii privind asigurari sociale, ajutorul de somaj, impozitul pe profit/venit si taxa pe valoarea adaugata, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate, fonduri speciale si alte datorii cu bugetul statului aferente exercitiilor financiare anterioare, potrivit legii (431, 437, 438, 441, 4423, 446, 447, 448 si alte conturi în care urmeaza sa se evidentieze sumele anulate, potrivit prevederilor legale în vigoare).”*

Referitor la afirmatia contestatarei, potrivit careia nu avea obligatia impozitarii sumelor reprezentand inlesnirea la plata a obligatiilor restante, se retine ca societatea nu a luat in considerare faptul ca acestea au reprezentat cheltuieli pentru care s-a acordat drept de deducere la momentul efectuarii lor.

Or, asa cum a prevazut legiutorul in categoria veniturilor neimpozabile care nu sunt luate in calculul profitului impozabil, se includ acele venituri din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere la momentul inregistrarii acestora. Mai mult, aceste venituri sunt prevazute in mod expres si limitativ la art.20 din Codul fiscal.

In acelasi sens s-a pronuntat Directia Generala Legislatie Impozite Directe prin adresa emisa sub nr.275089/31.01.2008 si inregistrata la DGFPMB sub nr.4954/01.02.2008 se precizeaza:

“In contextul in care Legea nr.230/2004 nu contine prevederi care sa reglementeze in mod expres tratamentul fiscal al veniturilor din scutirile acordate, potrivit acestui act normativ, la plata obligatiilor fiscale restante, pentru impunerea acestora se aplica prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

*Asfel, in conformitate cu prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, reprezinta venituri neimpozabile la calculul profitului impozabil, veniturile din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere la momentul inregistrarii acestora. Prin urmare, **veniturile rezultate din anulara cheltuielilor pentru care s-a acordat deducere, reprezinta venituri impozabile la calculul profitului impozabil.**”*

Prin urmare, societatea avea obligatia impozitarii sumelor scutite la plata, intrucat neimpozitarea acestora contravine dispozitiilor legale care includ la *venituri neimpozabile, veniturile din anulara cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere la momentul inregistrarii acestora.*

Totodata, in cursul derularii programului de investitii pe 5 ani, asa cum rezulta din Conventia de supraveghere incheiata intre X (actual X) si MEC-ANCS, din utilizarea sumelor provenite ca urmare a facilitatilor fiscale acordate rezulta cheltuieli ce vor fi deductibile la calculul profitului impozabil.

In consecinta, in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat suma de A lei (cuantumul acesteia nefiind contestat de societate) element similar veniturilor si au procedat la majorarea profitului impozabil in anul 2006, potrivit prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct. 12 din normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004.

Fata de cele prezentate, pentru impozitul pe profit in suma de Y1-1 lei contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.1.2. Referitor la impozitul pe profit in suma de Y1-2 lei aferent reintregirii veniturilor impozabile cu suma de B lei, a cheltuielilor nedeductibile in suma de F1 lei si la impozitul pe profit in suma de G lei aferent anului 2006 stornat in luna martie 2007, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti se poate pronunta asupra acestor sume, in conditiile in care contestatara nu prezinta motivele de fapt si de drept si nici dovezile pe care se întemeiaza contestatia.

In fapt, prin contestatia formulata, societatea intelege sa conteste integral impozitul pe profit in suma de Y1 lei.

In ceea ce priveste impozitul pe profit aferent reintregirii profitului impozabil cu suma de B lei reprezentand suma incasata ca avans si neinclusa in venituri impozabile in anul 2006, cu cheltuieli nedeductibile in suma de F1 lei si cu impozitul pe profit in suma de G lei aferent anului 2006 stornat in luna martie 2007, prin contestatia formulata societatea nu aduce niciun argument.

In drept, potrivit art.206 si art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.206 (1)-*Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

(...)

c) *motivele de fapt si de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiaza;*

(...)”

“Art.213 (...) (4) *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora*”,

Tinand seama de aspectele prezentate si de prevederile legale invocate mai sus, contestatia urmeaza a se respinge ca nemotivata si nesustinuta cu documente, in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de Y1-2 lei (+ x16%).

3.1.3. Referitor la impozitul pe profit in suma de Z1 lei aferent cheltuielilor privind reclama si publicitatea si la cheltuielile reprezentand c/v abonamentelor de transport salariatii, cauza supusa solutionarii este daca, in raport cu prevederile legale diferenta de impozit pe profit a fost stabilita corect, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au clarificat complet si clar situatia de fapt a societatii, in ceea ce priveste caracterul nedeductibil al acestor cheltuieli, iar din documentele existente la dosarul contestatiei nu rezulta elementele care au condus la constatarile facute privind determinarea bazei de impunere.

In fapt, in perioada verificata, SC X SA (actual SC X SA) a inregistrat in conturile de cheltuieli, contravaloarea sumelor reprezentand:

- reclama si publicitate efectuate pentru promovarea activitatii societatii, in baza contractelor incheiate cu diversi furnizori, in suma de C lei pentru anul 2005 si in suma de E lei pentru anul 2006;

- abonamentele de transport pentru salariatii, prevazute in Contractul colectiv de munca, in suma de D lei pentru anul 2005 si in suma de F lei pentru anul 2006.

- diferenta cheltuieli protocol pe anul 2006 in suma de (-) H lei.

La verificarea efectuata, materializata in raportul de inspectie fiscala nr. /29.06.2007, organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea profitului impozabil si la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar pentru anii 2005 si 2006, prin neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor mai sus mentionate, invocand nerespectarea prevederilor art.21 alin.2 lit. d) si alin.4 lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza urmatoarele:

Referitor la cheltuielile cu reclama si publicitatea: "*Pentru perioada 01.08.2005-31.12.2005 societatea nu a prezentat organelor de control contracte de publicitate incheiate in forma scrisa aferente (...) cheltuielilor de reclama si publicitate inregistrate in evidenta*

contabila. In conditiile in care, la sfarsitul inspectiei in baza art.103 alin.8 din OG nr.92/2003-modificata, prin reprezentantul sau legal societatea a declarat (anexa 18 - parte integranta a RIF nr. /29.06.2007) ca a pus la dispozitia organelor de control toate documentele, rezulta clar faptul ca acestea nu exista. Astfel, aceste cheltuieli nu indeplinesc conditia prevazuta de Titlului II, capitolul II, art.21, alin.2, lit.d din Legea nr.571/2003, in consecinta fiind nedeductibile.

In contestatie societatea (...) anexeaza drept dovada a existentei in forma scrisa, copii dupa doua contracte valabile in 2006, prezentate si in timpul inspectiei fiscale si asupra carora organele de control nu fac nici o mentiune, considerandu-le deductibile in cursul exercitiului 2006."

Referitor la cheltuielile cu abonamentele de transport pentru salariatii: "(...) societatea nu a prezentat documentele justificative (facturi fiscale) din care sa rezulte in clar beneficiarul acestor servicii sau alte documente utilizate in activitatea economico-financiara prevazute de HG nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare. Acestea puteau fi achizitionate centralizat de la furnizori, care aveau obligatia emiterii facturii fiscale la solicitarea clientului conform prevederilor art.155 alin.9 din legea nr.571/2003."

In drept, in ceea ce priveste determinarea profitului impozabil si deductibilitatea cheltuielilor, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004:

Codul fiscal:

"**Art. 21.** - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si:

(...)

d) **cheltuielile de reclama si publicitate efectuate în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.** Se includ în categoria cheltuielilor de reclama si publicitate si bunurile care se acorda în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor si demonstratii la punctele de vânzare, precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vânzării;

e) **cheltuielile de transport** si cazare în tara si în strainatate **efectuate de catre salariatii si administratori, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedeni;**

(...).

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) **cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;**

(...).

Normele metodologice:

"**28.** Analiza în vederea acordării deductibilității cheltuielilor de transport si cazare în tara si strainatate, efectuate de catre salariatii si administratori, se efectueaza pe baza rezultatului contabil curent, respectiv raportat. Profitul în exercitiul curent reprezinta rezultatul

contabil cumulat al lunii, respectiv trimestrului, dupa caz, urmând a se efectua regularizari periodice. În cazul în care, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul înregistreaza profit contabil, cheltuielile prevazute la art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal sunt deductibile.

(...).

31. În cazul în care activitatile de promovare pe piete existente sau noi, participarea la târguri si expozitii, la misiuni de afaceri genereaza cheltuieli cu bunuri din productia proprie sau prestarea de servicii, în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, acestea sunt deductibile la determinarea profitului impozabil în baza art. 21 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal.

(...).

34. Cheltuielile de transport, cazare si indemnizatia acordata salariatilor sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru institutiile publice, în situatia în care contribuabilul înregistreaza pierdere contabila din cumularea rezultatului contabil curent cu cel reportat.

(...).

44. Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."

Totodata, potrivit pct.219 alin.(1) din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, in categoria cheltuielilor *cu personalul* sunt incluse si *alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate.*

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate rezulta ca sunt deductibile cheltuielile efectuate de un contribuabil, numai in masura in care ele sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri si nu se incadreaza in categoria cheltuielilor nedeductibile stabilite prin lege, in categoria cheltuielilor efectuate în scopul realizarii de venituri fiind incluse si cheltuielile cu *reclama si publicitatea si a celor cu transportul salariatilor*, în limitele stabilite de lege.

1. In ceea ce priveste cheltuielile cu reclama si publicitatea, potrivit normelor legale anterior mentionate, rezulta faptul ca acestea reprezinta cheltuieli realizate cu scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, pentru a caror efectuare este necesara existenta unui contract scris, prin normele metodologice referitoare la aceasta categorie de cheltuieli precizandu-se faptul ca *sunt deductibile la determinarea profitului impozabil în baza art. 21 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal* cheltuielile generate de *promovarea pe piata a produselor sau serviciilor*.

Din documentele existente la dosarul cauzei, din constatarile prezentate in raportul de inspectie fiscala si din sustinerile contestatarei se retine ca, in anul 2005 si in anul 2006 societatea a efectuat, in baza unor contracte incheiate cu furnizorii, cheltuieli cu reclama si publicitatea, constand in promovarea activitatii firmei in diverse publicatii (, , etc.), acestea fiind inregistrate in contul 623.02.

Astfel, la dosarul contestatiei se afla urmatoarele contracte de reclama si publicitate:

- contractul nr. /24.02.2006 incheiat cu SA avand ca obiect publicarea de catre P.A. a articolelor de publicitate in scopul infomarii asupra existentei si activitatii clientului;
- contractul nr. /24.02.2006 incheiat cu SC SRL, al carui obiect il constituie publicarea in editia 2006-2007 a produselor "lacuri, vopsele";
- contractul nr. /12.07.2005 incheiat cu SC SRL privind promovarea beneficiarului timp de 365 de zile in Volumul , CD si in Portalul www. .ro.;
- contractul nr. /09.11.2004 incheiat cu SC SRL privind promovarea beneficiarului timp de 365 de zile (...) in sistemul multimedia .

Prin urmare, afirmatiile organelor de inspectie fiscala sunt contradictorii, intrucat:

- pe de-o parte invoca efectuarea cheltuielilor cu reclama si publicitatea fara a avea la baza contracte scrise, iar pe de alta parte sustin ca au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale contracte valabile in anul 2006 care au fost considerate deductibile in acest an fiscal;

- din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, pentru anul 2006, nu a fost acordat dreptul de deducere a cheltuielilor din factura nr. /19.06.2006 in suma de lei si din factura nr. /05.06.2006 in suma de lei, emise de SC SRL, mentionandu-se ca aceste sume nu au fost facute in baza unui contract scris, desi asa cum s-a precizat anterior, acest contract se afla anexat la dosarul cauzei.

2. In ceea ce priveste cheltuielile cu transportul salariatilor, se retine ca potrivit normelor legale anterior mentionate, ***în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent, respectiv din anii precedenti***, respectiv daca prin cumularea *rezultatului contabil al lunii sau trimestrului cu cel raportat, contribuabilul înregistreaza profit contabil, acestea reprezinta cheltuieli deductibile.*

Din constatările prezentate in raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu abonamentele salariatilor prevazute in Contractul colectiv de munca, pentru anii 2005 si 2006, invocand lipsa documentelor justificative, respectiv facturi fiscale sau altor documente utilizate in activitatea economico-financiara prevazute de Legea contabilitatii.

Astfel, la art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"Art. 6. - (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

Astfel, din coroborarea acestui articol de lege si a pct.44 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal rezulta faptul ca, inscrisurile care stau la baza înregistrării în contabilitate dobândesc calitatea de documente justificative care angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, conform reglementarilor contabile în vigoare.

Referitor la invocarea de catre organele de inspectie fiscala a obligativitatii justificării cheltuielilor cu transportul salariatilor prin factura fiscala din care sa rezulte beneficiarul acestor servicii conform art.155 alin.(9), se retine ca potrivit acestui articol:

"Art.155 - (9) ***Prin derogare de la alin. (1), persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au obligatia sa emita factura fiscala pentru urmatoarele operatiuni, cu exceptia cazurilor când beneficiarul solicita factura fiscala:***

a) transportul persoanelor cu taximetre, precum si ***transportul persoanelor pe baza biletelor de calatorie sau a abonamentelor;***

Prin urmare, legiuitorul a prevazut posibilitatea ca justificarea transportului persoanelor pe baza biletelor de calatorie sau a abonamentelor sa se faca pe baza de factura fiscala

emisa de furnizori, in cazul solicitarii acesteia de catre beneficiar, fara a preciza in mod expres obligativitatea emiterii facturii fiscale pentru aceste operatiuni.

De asemenea, se retine faptul ca in analizarea acestor cheltuieli, prin actul de inspectie fiscala nu se face nici o mentiune cu privire la conditia prevazuta la art. 21 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal si la pct.28 din normele metodologice de aplicare, *respectiv acordarea deductibilitatii cheltuielilor de transport efectuate de catre salariatii in functie de înregistrarea sau nu a profitului contabil, prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, in conditiile in care atat in anul 2005 cat si anul 2006 cand nu a fost acordat dreptul de deducere a cheltuielilor de transport, societatea a inregistrat profit contabil.*

Totodata, din Contractul colectiv de munca anexat rezulta ca poate fi asigurata procurarea abonamentelor pe mijloacele de transport, al caror cost poate fi suportat integral sau in cota-parte de angajator.

Se retine faptul ca, organele de inspectie fiscala nu au clarificat complet si clar situatia de fapt a societatii, ci au procedat la reintregirea profitului impozabil la stabilirea diferentei de impozit pe profit pentru perioada verificata ca urmare a neacceptarii dreptului de deducere a contravalorii cheltuielilor cu reclama si publicitatea si a celor cu transportul salariatilor, *fara a rezulta elementele care au condus la aceste constatari, documentele in baza carora a fost stabilita aceasta diferenta, modul de calcul al sumelor stabilite si fara a anexa documente justificative care sa ateste constatările facute privind determinarea bazei de impunere.*

In speta sunt aplicabile prevederile art. 94 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

" Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse (...).**

De asemenea, conform art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat "**organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz**", iar potrivit art. 65 alin. (2) "**organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii**".

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Cu privire la regulile privind inspectia fiscala, potrivit art.105 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin care se precizeaza ca "**inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt**

relevante pentru impunere" si Normei metodologice pentru aplicarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr.1050/2004:

“102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei.(...).”

Prin raportul de inspectie fiscala organele de control nu au clarificat complet si clar situatia de fapt a societatii, ci au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anii 2005 si 2006, prin neacceptarea dreptului de deducere a sumelor reprezentand **cheltuieli cu reclama si publicitatea** si a celor **cu transportul salariatilor**, fara a anexa documente justificative care sa ateste constatarile facute privind determinarea bazei de impunere si fara a rezulta modul in care au fost determinate sumele stabilite.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la recalcularea bazei de impunere aferente perioadei verificate, in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar prin neacceptarea dreptului de deducere a **cheltuielilor cu reclama si publicitatea** si a celor **cu transportul salariatilor**.

Tinand seama de aspectele prezentate si de prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: *“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /29.06.2007 cu privire la impozitul pe profit in suma de Z1 lei stabilit suplimentar prin neacceptarea dreptului de deducere a **cheltuielilor cu reclama si publicitatea** si a celor **cu transportul salariatilor** pe anii 2005 si 2006, urmand a se proceda la reverificarea, pentru aceeasi perioada, a situatiei fiscale a contribuabilei, in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie si cu cele retinute in prezenta decizie.*

Prin urmare, la reanalizarea situatiei fiscale a societatii, Administratia Finantelor Publice Sector 3 - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice va proceda la reanalizarea tuturor documentelor privind cheltuielile cu reclama-publicitatea si transportul salariatilor pe anii 2005 si 2006, in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere in ceea ce priveste impozitul pe profit pentru anii 2005 si 2006.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 12.6-12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 care prevad urmatoarele:

“12.6. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.

3.2. Cu privire la majorarile de intarziere in suma de Y2 lei aferente impozitului pe profit calculat suplimentar prin reintregirea profitului impozabil, ca urmare a majorarii veniturilor impozabile pe anul 2006 si a neacordarii dreptului de deducere a unor cheltuieli pe anii 2005 si 2006, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceste majorari de intarziere, in conditiile in care prin prezenta s-a dispus respingerea contestatiei pentru impozitul pe profit in suma de Y1 lei si refacerea inspectiei fiscale in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de Z1 lei.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /29.06.2007 i s-au comunicat societatii majorari de intarziere in suma de Y2 lei, calculate pentru perioada 25.01.2006 - 15.04.2007, aferente impozitului pe profit in suma de Y1 lei calculat suplimentar ca urmare a reintregirii veniturilor impozabile cu suma de lei pe anul 2006, a impozitului pe profit in suma de Y1-2 lei aferent anului 2006 stornat in luna martie 2007 si a neacordarii dreptului de deducere a unor cheltuieli, intre care cheltuielile cu reclama si publicitatea si a celor cu transportul salariatilor, in suma de C+E lei pe anul 2005 si in suma de D+F lei pe anul 2006.

In drept, potrivit art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Intrucat in sarcina societatii a fost stabilit un impozit pe profit in suma de Y1 lei pentru care s-a dispus respingerea contestatiei si un impozit pe profit de plata in suma de Z1 lei pentru care s-a dispus refacerea controlului, urmeaza a se:

a) respinge contestatia cu privire la majorari de intarziere in suma de Y2-1 lei aferente impozitului pe profit calculat suplimentar in suma de Y1-1 lei, ca urmare a majorarii veniturilor impozabile, a nedeductibilitatii cheltuielilor cu marfa si a neacceptarii impozitului pe profit aferent anului 2006 stornat in 2007, in conformitate cu cele retinute la pct.3.1.1. si 3.1.2. din prezenta decizie si pentru care societatea nu prezinta niciun argument cu privire la calculul acestora;

b) desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /29.06.2007, cu privire la majorari de intarziere in suma de Y2-2 lei aferente impozitului pe profit calculat suplimentar in suma de Z1 lei, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a unor cheltuieli pe anii 2005 si 2006, in conformitate cu cele retinute la pct.3.1.3. din prezenta decizie, astfel:

- pentru anul 2005 - majorari de intarziere in suma de Y2-2¹ lei aferente cheltuielilor in suma de C+E lei;

- pentru anul 2006 - majorari de intarziere in suma de Y2-2² lei aferente cheltuielilor in suma de D+F lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.II din Legea nr.230/2004, privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 38/2004 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltarea tehnologica, art.1 si art.2 din HG nr.2089/2004 privind aprobarea Listei unitatilor de cercetare-dezvoltare care beneficiaza de îlesnirile la plata obligatiilor fiscale restante, art.II din Legea nr.244/2005 pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 26/2005, art.5 din Decizia Consiliului Concurentei nr.9012/2006 privind abrogarea dispozitiilor legale referitoare la acordarea îlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante, art.19, art.20, art.21, art.155 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.12, 13, 28, 31, 34, 44 din normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004, OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii, art.7, art.94, art.105, art.119, art.120, art.206, art. 213 alin.(1), art.216 alin.(1) si alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1, pct.102.2 din normele de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin HG nr.1050/2004 si pct. 12.6-12.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X SA (actual SC X SA), in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de Y1-1 lei, ca urmare a majorarii profitului impozabil pentru anul 2006 cu venituri in suma de A lei.

2. Respinge ca nemotivata contestatia formulata de SC X SA (actual SC X SA), in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de Y1-2 lei, ca urmare a majorarii profitului impozabil pentru anul 2006 cu venituri in suma de B lei, a cheltuielilor nedeductibile in suma de F1 lei si a neacceptarii stornarii impozitului pe profit in suma de G lei.

3. Respinge ca nemotivata contestatia formulata de SC X SA (actual SC X SA), cu privire la majorari de intarziere in suma de Y2-1 lei aferente impozitului pe profit calculat suplimentar in suma de Y1-1 lei.

4. Desfiinteaza Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. /29.06.2007, emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 3, cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de Z1 lei, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a cheltuielilor cu reclama si publicitatea in suma de C lei, pentru anul 2005 si in suma de E lei, pentru anul 2006 si a cheltuielilor cu abonamentele de transport si cu biletele de calatorie in suma de D lei, pentru anul 2005 si in suma de F lei, pentru anul 2006 si cu privire la majorarile de intarziere in suma de Y2-2 lei, urmand ca Serviciul de inspectie fiscala persoane juridice din cadrul AFP sector 3 sa reanalizeze situatia fiscala a societatii in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie si cu cele retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

