

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 303 din 15 octombrie 2010**

Cu adresa nr. ....../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. ....../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .... din .....2010* emisa de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr. ....../.....2010 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. ....../.....2010.

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"[...]Urmare verificarii modului de detreminare a rezultatului fiscal, respectiv a impozitului pe profit stabilit de S.C. .... S.R.L. pentru anii 2007, 2008 si 2009 organul de inspectie fiscala a stabilit nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloarea tichetelor cadou utilizate in cadrul unor campanii de marketing si promovare pe piata a firmei noastre [...].*

*[...], anexam la prezenta contestatie copii ale hotararilor administratorului, prin care au fost initiate campaniile de marketing si promovare a produselor comercializate de S.C. .... S.R.L..*

*In cadrul acestei campanii au fost oferite clientilor, care au efectuat achizitii ale produselor noastre in lunile decembrie 2007, aprilie, octombrie, noiembrie si decembrie 2008 precum si in luna decembrie 2009, cate un tichet cadou cu valoare nominala de ..... lei, fiind intocmite totodata liste cu numele persoanelor beneficiare, codul numeric personal si semnaturile acestora, listele fiind anexate in copie xerox la prezenta contestatie. [...].*

*Solicitam, in consecinta, anularea deciziei de impunere pentru suma de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei), reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala, cat si pentru majorarile de intarziere aferente, in suma de ..... lei.*

*Totodata, pentru anul 2008, inspectia fiscala nu a acordat deductibilitatea unor cheltuieli in suma de ..... lei, reprezentand deplasari externe ale administratorului si ale unor salariati, invocand lipsa documentelor care sa demonstreze efectuarea acestor cheltuieli in scopul activitatii desfasurate, necesitatea lor, [...].*

*- in luna iulie 2008 au fost inregistrate in evidenta contabila cheltuieli in suma de ..... lei [...]*

*Deplasarea a avut loc in perioada .....06.2008 - .....07.2008, la invitatia firmei "A", fiind efectuata cu auto ....., proprietatea S.C. .... S.R.L.. Au fost intocmite ordinele de deplasare nr. ...., ..... si ....., ordine care poarta stampila "M", firma care a asigurat cazarea in Salonic, precum si stampila firmei A din Salonic si semnatura agentului de marketing al acesteia, care certifica cele doua intalniri ce au avut loc in zilele de .....06.2008 si .....07.2008. [...]*

*In ceea ce priveste lipsa contractului comercial facem precizarea ca, referitor la prevederile art.21, alin.(4), lit.m) din Codul Fiscal, punctul 48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a acestuia precizeaza ca nu intra sub incidenta conditiei privitoare la incheierea contractelor, serviciile cu caracter ocazional, iar contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate, fapt ce reiese clar din obiectul de activitate practicat de catre S.C. .... S.R.L., respectiv comerțul cu piese auto. [...].*

*- in luna august 2008 au fost inregistrate in evidenta contabila cheltuieli in suma de ..... lei [...].*

*Deplasarea a durat patru zile, a avut loc in perioada .....08.2008 - .....08.2008, a fost efectuata cu auto ....., proprietatea S.C. .... S.R.L. si a avut ca obiectiv vizitarea depozitelor de piese auto pentru stabilirea de noi contacte si noi oportunitati de afaceri precum si aflarea ultimelor noutati aparute pe piata pieselor auto. [...].*

*- in luna septembrie 2008 au fost inregistrate in evidenta contabila cheltuieli in suma de ..... lei [...].*

Deplasarea a avut loc in perioada .....08.2008 - .....09.2008 fiind efectuata cu auto ....., proprietatea S.C. .... S.R.L. A fost intocmit ordin de deplasare, care poarta stampila "T", firma care a a sigurat cazarea in Istanbul, in perioada .....08.2008 - .....09.2008, [...].

Scopul acestei deplasari a fost vizitarea targului de piese auto Aksarai din Istanbul, targ ce functioneaza permanent, fiind unul dintre cele mai mari targuri cu profil auto din Europa. [...].

- in luna octombrie 2008 au fost inregistrate in evidenta contabila cheltuieli in suma de ..... lei [...], aferente deplasarii, la Filiala Mercedes - Benz Munchen - Germania, a administratorului R.C. si a directorului comercial G.G. in vederea remedierii unei deficiente a auto Mercedes Benz GL 320 CDI cu serie sasiu ....., cu numar de inmatriculare ..... [...].

Anexam factura de reparatii nr. ....../.....10.2008, emisa de DAIMLER AG MUNCHEN - reprezentant autorizat al firmei Mercedes Benz, chitanta emisa de aceeaasi firma in aceeaasi data si adresa transmisa prin E-mail, adresa prin care se certifica faptul ca autovehiculul ..... a fost reparat, in data de .....10.2008, in atelierul din Munhen. [...].

Solicitam, in consecinta, anulara deciziei de impunere pentru suma de ..... lei (..... x 16%), reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala, cat si pentru majorarile de intarziere aferente.

O alta constatare eronata a organelor de inspectie fiscala a fost considerarea ca nedeductibile din punct de vedere fiscal a sumei de ..... lei, reprezentand contravaloarea unui transport de persoane pe ruta Romania - Germania si retur, facturata de S.C. G S.R.L. cu factura ..... Nr. ....../.....05.08 si stabilirea unui impozit suplimentar in cuantum de ..... lei si a majorarilor de intarziere aferente. [...]

In fapt, in data de .....03.2008, S.C. .... S.R.L. a transmis, prin intermediul internetului (E-mail), doua invitatii catre clientii S.C. K S.R.L. .... si S.C. B S.R.L. ...., pentru efectuarea unei deplasari la sediul furnizorului W AG din Hamburg - Germania, in vederea vizitarii depozitelor de piese auto si a atelierelor organizate in scop demonstrativ, activitati menite sa certifice profesionalismul si calitatea cu care sunt executate piesele auto comercializate de S.C. .... S.R.L. [...]. Deplasarea a avut loc in perioada .....04.2008 - .....04.2008, fiind asigurate exclusiv serviciile de transport facturate de S.C. G S.R.L. [...].

Solicitam, in consecinta, anulara deciziei de impunere pentru suma de ..... lei (..... x 16%), reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala pentru anul 2008, cat si pentru majorarile de intarziere aferente.

Pentru anul 2009 inspectia fiscala a majorat, in mod nejustificat, profitul impozabil stabilit de societate, cu suma de ..... lei, reprezentand:

- tichete cadou in valoare de ..... lei, a caror deductibilitate am argumentat-o anterior;
- deplasare externa, in valoare de ..... lei, inregistrata de societate in luna mai 2009 [...].

In fapt, in perioada .....04.2009 - .....05.2009, la invitatia firmei P din Aksaray Istanbul s-au deplasat la Istanbul - Turcia trei persoane [...].

Deplasarea a fost efectuata cu auto ....., proprietatea S.C. .... S.R.L. fiind intocmite ordine de deplasare, stampilate si avizate de persoanele competente.

Scopul acestei deplasari a fost vizitarea standurilor expozitionale ale firmei turcesti mentionate, firma ce functioneaza in cadrul targului de piese auto Aksarai din Istanbul, targ permanent [...].

Solicitam, in consecinta, anulara deciziei de impunere pentru suma de ..... lei (..... lei x 16%), reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de inspectia fiscala pentru anul 2009, cat si anulara majorarilor de intarziere aferente.

In alta ordine de idei, inspectia fiscala a constatat ca au fost acordate tichete cadou, cu ocazia sarbatorilor de Paste si de Craciun, respectiv in lunile aprilie si decembrie 2009, atat salariatilor care aveau copii minori cat si celor care nu aveau copii minori.

In consecinta inspectia fiscala a stabilit impozit suplimentar pe veniturile din salarii in cuantum de ..... lei (..... lei x 16%) [...].

[...], baza impozabila suplimentara pentru impozitul pe veniturile din salarii va fi stabilita prin scaderea, din suma de ..... lei, a retenirilor la sursa stabilite suplimentar la control (..... lei contributia salariatilor la asigurari sociale, ..... lei contributia salariatilor la sanatate si ..... lei contributia salariatilor la somaj).

Urmare acestui calcul, a rezultat o diferenta suplimentara de impozit pe veniturile din salarii in suma totala de ..... lei (..... lei x 16%), cu ..... lei mai putin decat suma stabilita la control.

Solicitam, in consecinta, anulara deciziei de impunere pentru suma de ..... lei, reprezentand impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar de inspectia fiscala pentru anul 2009, cat si anulara majorarilor de intarziere aferente.

Mentionam ca organele de inspectie fiscala nu ne-au adus la cunostinta, cu ocazia discutiei finale, aceasta constatare referitor la stabilirea de sume suplimentare (..... lei) in ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii, unitatea noastra impozitand contravaloarea tichetelor cadou (..... lei) cu cota de 16% prevazuta la art.17 din Codul Fiscal. [...].

Avand in vedere cele mentionate, reiese in mod clar ca, pentru contravaloarea tichetelor cadou in suma de ..... lei, S.C. .... S.R.L. ar urma sa plateasca impozit de doua ori, in cota de 16% - impozit pe profit si in cota de 16% - impozit pe veniturile din salarii, fapt ce constituie un abuz din partea organelor de inspectie fiscala.

Totodata, avand in vedere ca suma de ..... lei, achitata in contul impozitului pe profit pentru anul 2009 a fost virata catre bugetul de stat, de unde a fost distribuita pentru acoperirea debitelor pe care societatea noastra le-a declarat catre acest buget, iar impozitul pe salarii se declara si se achita catre acelasi buget, consideram incorecta si abuziva calcularea de majorari in cuantum de ..... lei, aferente sumei de ..... lei, stabilita suplimentar la control in contul impozitului pe salarii.

Solicitam, in consecinta, diminuarea impozitului pe profit aferent anului 2009 cu suma de ..... lei si anulara deciziei de impunere pentru suma de ..... lei, reprezentand majorari de intarziere calculate pentru impozitul pe salarii stabilit suplimentar de inspectia fiscala.

Avand in vedere faptul ca S.C. .... S.R.L. a achitat in plus catre bugetul de stat, in data de .....04.2010, suma de ..... lei, inspectia fiscala a calculat, in mod abuziv, pentru obligatiile stabilite suplimentar, majorari de intarziere si dobanzi pentru perioada .....04.2010-.....07.2010. [...]."

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010** de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., s-au mentionat urmatoarele, referitor la sumele contestate:

"[...] III.1. Impozitul pe profit [...]

Anul 2007 [...]

[...] societatea a inregistrat in luna decembrie 2007, in contul "623.2 Cheltuieli privind reclama si publicitatea" suma de ..... lei reprezentand valoarea unor tichete cadou, fara a detine documente care sa justifice acordarea acestora in scopul actiunilor de reclama si publicitate; astfel nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, [...].

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de ..... lei si a recalculat profitul impozabil la data de 31.12.2007 [...].

Fata de impozitul in suma de ..... lei declarat de societate, la control a fost stabilit un impozit datorat de ..... lei (..... lei x 16%), cu o diferenta de ..... lei (anexa nr.1.2).

Anul 2008 [...]

Organele de inspectie fiscala au constatat aspecte care au condus la stabilirea suplimentara a cheltuielilor nedeductibile in suma totala de ..... lei, ca urmare a aspectelor prezentate mai jos:

A. Asa cum s-a aratat anterior, si in anul 2008 (lunile aprilie, octombrie, noiembrie si decembrie), societatea a evidentiat cheltuieli de reclama si publicitate, deductibile in suma de ..... lei, reprezentand valoarea unor tichete cadou, fara a avea documente care sa justifice aceasta destinatie. Astfel nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal coroborate cu art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 si pct.2.1 din H.G. 1317/2006.

B. Societatea a inregistrat cheltuieli deductibile in suma de ..... lei (anexa nr.1.1) reprezentand deplasari externe ale administratorului si ale altor salariati, fara a avea documente care sa demonstreze efectuarea acestor cheltuieli in scopul activitatii desfasurate si totodata necesitatea lor (justificarea destinatiei deplasarilor, documente referitoare la concretizarea acestora).

Neacordarea de catre inspectia fiscala a deductibilitatii acestor cheltuieli a fost consecinta nerespectarii de catre societate a prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal [...].

C. In lunile mai 2008 si respectiv august 2008 au fost evidentiate cheltuieli deductibile in suma totala de ..... lei, respectiv:

- transport persoane Romania - Germania si retur in suma de ..... lei, facturate de furnizorul S.C. G S.R.L. cu factura seria ..... Nr. ....../.....05.2008; [...]

S.C. .... S.R.L. nu a prezentat documente din care sa rezulte ca acestea au fost de natura deplasarilor salariatilor in interesul serviciului si care sa justifice necesitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri, asa cum prevede art.21 alin.(1) si respectiv art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

Majorarea profitului impozabil de ..... lei calculat de societate la data de 31.12.2008, cu suma de ..... lei (asa cum am prezentat la pct.A, B, C) determina un profit impozabil stabilit la control de ..... lei (anexa nr.1.2).

Impozitul pe profit aferent este in suma de ..... lei (..... lei x 16%), cu o diferenta de ..... lei fata de impozitul de ..... lei declarat de societate (anexa nr.1.2).

Anul 2009 [...]

Controlul a influentat in sensul majorarii cu suma de ..... lei, profitul impozabil determinat de societate, dupa cum urmeaza:

A. - cu suma de ..... lei, cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar, constand in:

- valoarea unor tichete cadou, respectiv suma de ..... lei inregistrate in cheltuieli de reclama si publicitate in luna decembrie 2009, fara documente justificative, contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal coroborate cu art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 si pct.2.1 din H.G. 1317/2006;

- cheltuieli in suma de ..... lei privind deplasarile externe ale administratorului si ale altor salariati, inregistrate in luna mai 2009, fara a avea documente care sa demonstreze efectuarea acestor cheltuieli in scopul activitatii desfasurate si totodata necesitatea lor, asa cum prevede art. 21 alin.(1) si respectiv art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal. [...].

Impozitul [...] datorat stabilit la control este de ..... lei, cu o diferenta suplimentara de ..... lei, fata de impozitul constituit si declarat de societate, respectiv ..... lei.

Sintetizand constatările referitoare la impozitul pe profit, pentru perioada verificata a fost stabilit un debit suplimentar in suma de ..... lei (..... lei impozit stabilit la control - ..... lei impozit declarat de societate).

In conformitate cu prevederile art.119 si art.120 din Codul de procedura fiscala, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ..... lei (anexa nr.1.2). [...].

III.4 Impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora [...]

Din verificarea efectuata asupra contului 6458 "Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia speciala" s-a constatat ca societatea a evidentiat valoarea tichetelor cadou acordate cu ocazia sarbatorilor de Paste si de Craciun (aprilie si decembrie 2009), atat salariatilor care aveau copii minori, cat si salariatilor care nu aveau copii minori. [...]

[...] sumele acordate salariatilor care nu aveau copii minori sunt de natura salariala, asa cum se prevede la art.55, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...]. In consecinta, a fost stabilit un impozit pe veniturile din salarii suplimentar in cuantum de ..... lei (anexa nr.11) prin includerea in baza impozabila a veniturilor sub forma tichetelor cadou in suma de ..... lei, acordate salariatilor fara copii minori, potrivit prevederilor art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.68 din H.G. nr.44/2004.

Pentru neconstituirea si nedeclararea impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar in cuantum de ..... lei, au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, majorari de intarziere in suma de ..... lei (anexa nr.12). [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:**

\* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010** de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de catre S.C. "....." S.R.L. din .....

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "*Comert cu amanuntul de piese si accesorii pentru autovehicule*" - cod CAEN 4532, desfasurand ca activitate secundara si intretinerea si repararea autovehiculelor.

**1) Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe profit in suma de ..... lei si majorarile de intarziere aferente, precizam urmatoarele:**

\* In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioada verificata, respectiv 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2009, avand in vedere si rezultatul fiscal stabilit de societatea comerciala, au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe profit in suma totala de .... lei, aferent careia au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ..... lei, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

Din diferenta suplimentara privind impozitul pe profit in suma de ..... lei, societatea comerciala contesta **impozitul pe profit** in suma de ..... lei, din care:

- ..... lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de ..... lei reprezentand c/valoarea unor tichete cadou evidentiata de societate in categoria cheltuielilor de reclama si publicitate, fara insa a avea documente care sa justifice aceasta destinatie, contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 si pct.2.1 din H.G. nr.1317/2006.

- ..... lei impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de ..... lei reprezentand deplasari externe ale administratorului si ale unor salariatii, fara a avea documente care sa justifice efectuarea acestora in scopul activitatii desfasurate si necesitatea lor, contrar prevederilor art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, se contesta si diferenta de impozit pe profit suplimentara in suma de ..... lei, care insa nu face obiectul deciziei de impunere, totalul impozitului pe profit contestat fiind de .... lei (..... lei + ..... lei).

**a) Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de ..... lei reprezentand contravaloarea unor tichete cadou acordate in scop publicitar, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2007, 2008 si 2009 S.C. "....." S.R.L. a inregistrat in contul contabil 623.2 "*Cheltuieli privind reclama si publicitatea*" valoarea unor tichete cadou in suma totala de ..... lei, fara a detine documente care sa justifice acordarea acestora in scopul actiunilor de reclama si publicitate.

Astfel, in baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor inregistrate fara documente justificative, coroborat cu prevederile art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa si pct.2.1 din Normele de aplicare a Legii nr.193/2006, aprobate prin H.G. nr.1317/2006, cheltuielile in suma de ..... lei (..... lei in anul 2007 + ..... lei in anul 2008 + ..... lei in anul 2009), au fost considerate la inspectia fiscala ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, rezultand astfel o diferenta de impozit pe profit in suma de ..... lei, aferent careia au

fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

\* Societatea comerciala considera ca suma de ..... lei reprezinta cheltuiala deductibila fiscal la calculul profitului impozabil, anexand in acest sens la dosarul contestatiei copii ale hotararilor administratorului prin care au fost initiate campaniile de marketing si promovare a produselor comercializate de societate, precum si liste cu numele persoanelor beneficiare ale tichetelor cadou, codul numeric personal si semnaturile acestora.

**\* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

**- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

*(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...]*

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

*(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor; [...]."*

**- Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa**, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Art. 2. - (1) Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, precum si pentru cheltuieli sociale."*

**- Normele metodologice de aplicare a dispozitiilor Legii nr. 193/2006** privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa, aprobate prin **H.G. nr. 1317/2006**:

*"2.1. Activitatile si destinatiile prevazute la art. 2 alin. (1) din Legea nr. 193/2006, cu modificarile ulterioare, sunt generatoare de cheltuieli care se incadreaza in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*2.2. Angajatorii pot utiliza tichete cadou pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, in limita sumelor destinate acoperirii valorii nominale a acestor tichete, prevazute in bugetele proprii, aprobate potrivit legii, in pozitii distincte de cheltuieli, denumite tichete cadou. In acest caz, regimul fiscal aplicabil contravalorii nominale a tichetelor cadou acordate de angajatori este cel stabilit prin dispozitiile Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru cheltuielile efectuate de contribuabili."*

**\* Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Conform prevederilor art.2 alin.(1) din Legea nr. 193/2003 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa, precum si prevederilor pct.2.2 din Normele metodologice de aplicare a dispozitiilor Legii nr.193/2006, aprobate prin H.G. nr. 1317/2006, angajatorii pot utiliza tichete cadou pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, in limita sumelor destinate acoperirii valorii nominale a acestor tichete, prevazute in bugetele proprii, aprobate potrivit legii.

In baza Hotararilor Adunarii generale a asociatilor, in lunile decembrie 2007, aprilie 2008, octombrie - decembrie 2008 si decembrie 2009 S.C. "....." S.R.L. **a acordat tichete cadou in scop publicitar clientilor sai.**

In contestatie se sustine ca in cadrul campaniilor de marketing si promovare a produselor comercializate de S.C. "....." S.R.L., au fost oferite clientilor care au efectuat achizitii in lunile mentionate in hotararile Adunarii generale a asociatilor, cate un tichet cadou in valoare nominala de ..... lei. Aceste actiuni au vizat obtinerea de informatii referitoare la posibilitatea deschiderii de noi puncte de lucru in alte zone ale judetului Prahova si in judetele limitrofe, imbogatirea ofertei cu noi produse, constientizarea de catre clientii existenti si potentiali a optimizarii raportului calitate/preț.

Rezulta astfel ca societatea comerciala se incadreaza in prevederile legale mai sus citate referitoare la acordarea tichetelor cadou, asa cum sunt mentionate la art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru **justificarea** cheltuielilor in suma de ..... lei reprezentand c/valoarea tichetelor cadou acordate in scop publicitar, societatea comerciala a prezentat atat organelor de inspectie fiscala, cat si organului de solutionare a contestatiei, **hotararile Adunarii generale a asociatilor** in baza carora s-au distribuit tichete cadou.

In plus, societatea a prezentat organului de solutionare a contestatiei si **liste cuprinzand numele persoanelor beneficiare ale tichetelor cadou - clienti, codul numeric personal si semnaturile acestor persoane.**

Depunerea acestor documente s-a facut in baza prevederilor art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, prin care contestatorii pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei.

Rezulta astfel ca **societatea comerciala a justificat cu documente efectuarea operatiunii de distribuire a tichetelor cadou in scop publicitar**, astfel ca suma de ..... lei reprezentand contravaloarea tichetelor cadou acordate clientilor **este deductibila fiscal**, conform prevederilor art.21 alin.(2) lit.d) din Codul fiscal, mai sus citat, coroborate cu prevederile pct.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa.

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va admite contestatia**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei, ca si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei, conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza soarta principalului*".

**b) Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de ..... lei reprezentand deplasari externe, precizam urmatoarele:**

\* Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2008 si 2009 S.C. "....." S.R.L. a inregistrat cheltuieli deductibile in suma totala de ..... lei reprezentand **deplasari externe** ale administratorului si ale altor salariati, pentru care nu au fost prezentate documente din care sa rezulte efectuarea acestora in scopul activitatii desfasurate si totodata necesitatea lor.

Astfel, conform prevederilor art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, cheltuielile in suma de ..... lei au fost considerate **nedeductibile fiscal** la calculul profitului impozabil, rezultand astfel o diferenta de impozit pe profit in suma de ..... lei, aferent careia au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

\* Societatea comerciala sustine urmatoarele:

- deplasările externe au fost efectuate de administrator si de cei doi directori ai societatii la invitatia unor firme de profil din Grecia si Turcia, unde au fost vizitate standuri expozitionale cu piese auto si au fost purtate discutii referitoare la preturile practicate si la termenele de plata;

- deplasarea in Austria a avut ca obiectiv vizitarea depozitelor de piese pentru stabilirea de noi contacte si noi oportunitati de afaceri precum si aflarea ultimelor aparitii pe piata pieselor auto;

- deplasarea in Germania la Munchen a avut ca obiectiv remedierea unei defectiuni la autovehiculul luat in leasing;

- deplasarea in Germania la Hamburg a avut ca obiectiv vizitarea depozitelor de piese auto si a atelierelor organizate in scop demonstrativ, activitati menite sa certifice profesionalismul si calitatea cu care sunt executate piesele auto comercializate de societatea contestatoare.

In concluzie, se sustine ca toate costurile ocazionate de deplasările externe au fost efectuate in scopul realizării de venituri impozabile, iar necesitatea efectuării lor este justificata prin specificul activitatii desfasurata de S.C. "....." S.R.L..

In sprijinul contestatiei sale, societatea anexeaza contestatiei copii de pe diverse documente aferente celor 6 deplasari externe.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizării de venituri si: [...]

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii; [...].

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor; [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate [...]."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, organul de solutionare a contestatiei constata:

• **Referitor la cheltuielile externe in suma totala de ..... lei, reprezentand deplasari in tarile Grecia (..... lei), Austria (..... lei), Turcia (..... lei + ..... lei) si Germania (..... lei), precizam urmatoarele:**

Aceste sume reprezinta cheltuieli cu combustibilul, diurna, vigneta, cazare, asigurare auto si contravaloarea unui transport facturat de S.C. "G" S.R.L. pe ruta Romania - Germania si retur, care in mod corect au fost considerate de organele de inspectie fiscala drept **nedeductibile fiscal, intrucat:**

Din sustinerile prezentate in contestatie rezulta ca toate cele cinci deplasari externe ale administratorului si ale unor salariati ai societatii comerciale au fost efectuate **in scopul vizitarii unor targuri de piese auto si depozite de piese auto**, pentru stabilirea de noi contacte si noi oportunitati de afaceri, aflarea ultimelor noutati aparute pe piata, au fost purtate discutii referitoare la preturile practicate si termenele de plata.

In dovedirea sustinerilor sale, societatea comerciala a anexat contestatiei copii de pe ordinele de deplasare, invitatii primite de la firme organizatoare ale targurilor de piese auto, pliante si carti de vizita primite in cadrul targurilor expozitionale, documente care atesta plata vignetei pe teritoriul Ungariei, Austriei si Bulgariei, documente care atesta cazarea si masa pe teritoriul acestor tari, carti de vizita primite din partea reprezentantilor firmelor cu care au fost purtate negocieri, documente emise de catre unitati de desfacere a carburantilor auto din Turcia si Bulgaria pe perioada deplasarii etc.

Insa toate aceste cheltuieli cu deplasările externe nu se incadreaza in **regula generala** prevazuta la art.21 alin.(1) din Codul fiscal privind considerarea ca deductibile fiscal doar a acelor cheltuieli care sunt efectuate **in scopul realizarii de venituri impozabile**, intrucat deplasările externe efectuate in perioada 2008 - 2009 nu au condus la incheierea unor contracte comerciale cu parteneri de afaceri externi si implicit la obtinerea de venituri impozabile din aceste contracte.

Astfel, aceste cheltuieli nu se incadreaza in categoria celor deductibile fiscal efectuate in scopul realizarii de venituri asa cum sunt prezentate la art.21 alin.(2) lit.i) din Codul fiscal, respectiv: "(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...] i) cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii; [...].", intrucat reprezentantii societatii comerciale **nu au participat la targuri si expozitii prin expunerea de produse**, ci doar **au vizitat aceste targuri si expozitii**, ceea ce este cu totul altceva decat conditia ceruta de lege privind **participarea efectiva** in cadrul acestor evenimente.

Cheltuielile efectuate cu vizitarea targurilor si expozitiilor nu sunt mentionate de legiuitor ca fiind deductibile fiscal.

De asemenea, nu au fost efectuate studii de marketing, studiul pietii sau promovarea pe pietele existente sau noi a produselor comercializate de societatea comerciala (piese auto).

Astfel, toate documentele anexate contestatiei nu au relevanta in cauza analizata, intrucat ele dovedesc doar faptul ca reprezentantii societatii comerciale au efectuat deplasari externe la expozitii si targuri de piese auto, dar nu dovedesc ca aceste deplasari au fost efectuate in scopul afacerii, al realizarii de venituri, nu a fost demonstrata necesitatea deplasarilor pentru activitatea economica desfasurata de societatea comerciala.

In plus, transportul de persoane facturat de S.C. "G" S.R.L. pe ruta Romania - Germania si retur a fost efectuat pentru un grup de 6 persoane, din care 4 persoane nu au fost salariati ai societatii comerciale contestatoare, beneficiara a transportului, ci au fost reprezentanti ai altor societati comerciale avand calitatea de clienti in relatia cu S.C. "....." S.R.L.

Astfel, cheltuiala cu transportul acestor 4 persoane nu este deductibila fiscal, nefiind efectuata in scopul realizarii de venituri, asa cum este prevazut la art.21 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal si la pct.27 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv: "(2) Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: [...] e) cheltuielile de transport si cazare in tara si in strainatate, efectuate de catre salariati si administratori; [...]."

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca suma de ..... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil pe anii 2009 si 2009 in baza prevederilor art.21 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, mai sus citate, drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei ca si pentru majorarile de intarziere in suma de ..... lei.

• **Referitor la cheltuiala in suma de ..... lei reprezentand contravaloare combustibil si diurna efectuate cu ocazia deplasarii in Germania la Munchen**, se accepta motivatiile din contestatie sustinute de documentele justificative anexate, din care rezulta ca aceasta deplasare s-a efectuat in luna octombrie 2008 de catre administratorul societatii si directorul comercial in vederea remedierii unei deficiente la autovehiculul Mercedes Benz, tip GL 320 CDI 4MATIC, numar identificare ....., cu numar de inmatriculare ....., autovehicul cumparat in leasing de societatea comerciala.

Au fost anexate contestatiei ordine de deplasare, factura de reparatii nr. ..../.....10.2008 emisa de DAIMLER AG NIEDERLASSUNG Munchen, reprezentantul autorizat al firmei Mercedes, chitanta emisa de aceasta firma, adresa prin care se confirma faptul ca autovehiculul susmentionat a fost reparat in data de .....10.2008 in atelierul firmei DAIMLER AG NIEDERLASSUNG Munchen si alte documente.

Astfel, **se va admite contestatia** formulata de societate pentru acest capat de cerere, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de ..... lei, ca si pentru majorarile de intarziere in suma de ..... lei, cheltuiala in suma de 4.017 lei fiind deductibila fiscal in baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

**c) Referitor la solicitarea societatii comerciale de a se diminua impozitul pe profit stabilit la inspectia fiscala cu suma de ..... lei aferenta veniturilor de natura salariala inregistrate eronat ca si cheltuieli sociale nedeductibile fiscal**, precizam urmatoarele:

Conform prevederilor art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, **obiectul contestatiei** il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta, insa in cazul de fata suma de ..... lei contestata nu reprezinta diferenta suplimentara de plata la impozitul pe profit stabilita de organele de inspectie fiscala la controlul din data de .....2010, nefiind cuprinsa in diferenta suplimentara de plata la impozit pe profit in suma totala de ..... lei inscrise in Decizia de impunere nr. ..../.....2010.

Astfel, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect**, conform prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata si conform pct. 12.1 lit.c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

Referitor la solicitarea societatii comerciale de a fi recalculate majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilite la inspectia fiscala pentru perioada .....04.2010 - .....07.2010, ca urmare a faptului ca in data de .....04.2010 societatea a achitat in plus catre bugetul de stat suma de ..... lei, precizam urmatoarele:

Conform prevederilor art. 94 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, in obiectul si functiile inspectiei fiscale nu sunt cuprinse si competente privind stingerea obligatiilor fiscale, organul competent fiind administratia financiara teritoriala, in speta A.F.P. ....: "(1) *Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.*"

Drept urmare, si aceasta solicitare nu are obiect.

**2) Referitor la capatul de cerere privind impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei si majorarile de intarziere in suma de ..... lei**, precizam urmatoarele:



\* In urma verificarilor efectuate privind **impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor**, organele de inspectie fiscala au constatat ca in lunile aprilie si decembrie 2009 societatea comerciala a inregistrat in contul 6458 "Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala" valoarea tichetelor cadou acordate cu ocazia sarbatorilor de Paste si Craciun atat salariatilor care aveau copii minori, cat si salariatilor care nu aveau copii minori.

Conform prevederilor art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.70 lit.e) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, sumele acordate salariatilor care nu au copii minori sunt venituri de natura salariala.

Astfel, la inspectia fiscala s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei, prin includerea in baza impozabila a veniturilor sub forma tichetelor cadou in suma de ..... lei acordate salariatilor fara copii minori. Conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, aferent impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei.

\* Societatea comerciala nu contesta incadrarea sumelor acordate salariatilor care nu au copii minori in categoria veniturilor de natura salariala, ci contesta modul de calcul al diferentei de impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei.

Astfel, la inspectia fiscala baza impozabila pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor a fost considerata intreaga valoare a tichetelor cadou acordate salariatilor fara copii minori, respectiv ..... lei, fara a fi scazute retinerile la sursa stabilite suplimentar la control, respectiv contributia individuala la asigurari sociale retinuta de la asiguratii, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asiguratii si contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii, rezultand o obligatie de plata mai mare cu ..... lei fata de suma legal datorata de societate.

Societatea comerciala solicita in consecinta, anularea deciziei de impunere pentru suma de ..... lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, precum si anularea integrala a majorarilor de intarziere in suma de ..... lei, motivate de faptul ca suma de ..... lei a fost virata in contul unic - buget de stat.

\* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 57. - (1) Beneficiarii de venituri din salarii datoreaza un impozit lunar, final, care se calculeaza si se retine la sursa de catre platitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevazut la alin. (1) se determina astfel:

a) la locul unde se afla functia de baza, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta intre venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii aferente unei luni, si urmatoarele:

- deducerea personala acordata pentru luna respectiva; [...]."

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Din analiza Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere contestata rezulta ca la stabilirea diferentei de impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei organele de inspectie fiscala au luat in calcul ca baza impozabila intreaga suma de ..... lei reprezentand contravaloare tichete cadou acordate salariatilor fara copii minori (..... lei x 16% = ..... lei), contrar prevederilor art.57 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate.

Prin Referatul intocmit de A.I.F. Prahova cu ocazia inaintarii dosarului contestatiei catre Biroul Solutionare Contestatii, a fost refacut calculul obligatiilor de plata reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si majorari de intarziere aferente datorate de S.C. "....." S.R.L., astfel:

..... lei venituri de natura salariala - ..... lei contributia individuala de asigurari sociale - ..... lei contributia individuala de asigurari pentru somaj - ..... lei contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii = ..... lei baza impozabila pentru impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor

..... lei x 16% = ..... lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor datorat de societatea comerciala

..... lei - ..... lei = ..... lei diferenta de impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor **nedatorata** de societatea comerciala.

De asemenea, **majorarile de intarziere datorate** in urma refacerii calculelor sunt in suma de ..... lei, cu ..... lei mai putin fata de suma stabilita initial prin decizia de impunere (..... lei - ..... lei).

**Fata de cele prezentate mai sus**, pentru acest capat de cerere **se va admite partial contestatia** pentru suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor (..... lei) si majorari de intarziere aferente (..... lei) si **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

**IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. "....." S.R.L. din ....., in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

#### **DECIDE :**

**1. Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de ..... lei reprezentand:**

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,

si pe cale de consecinta anularea partiala a Deciziei de impunere nr. ....../.....2010 pentru suma admisa.

**2. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de ..... lei reprezentand:**

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

**3. Respingerea contestatiei ca fara obiect** pentru suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe profit.

**4. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**