



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17

Sector 5, București

Tel : + 021 3199759 interior 2073

Fax : + 021 3368548

e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. X / _____ 2010

privind soluționarea contestației formulate de

SC X SRL

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare a contestațiilor

sub nr. X/2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa nr. X/2010, cu privire la contestația formulată de **SC X SRL** cu sediul în X, str. X nr. X, jud. X, C.U.I. RO X împotriva Deciziei de impunere nr. X/2009 întocmită de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de X/2009, urmare inspecției fiscale generale efectuate la **SC X SRL** de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili și are ca obiect suma de **X lei** reprezentând:

- X lei - impozit pe profit;
- X lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- X lei - taxa pe valoarea adăugată;
- X lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

SC X SRL cu sediul în X, str. X nr. X, jud. X, C.U.I. RO X, la data depunerii contestației, figurează la poziția nr. X din anexa nr. X din OMFP Nr.

X din X 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatia este formulata si semnata de avocat X, in calitate de reprezentant al contestatoarei, avand anexata imputernicirea avocatiala in original, fiind respectate astfel prevederile art. 206, alin. (1), lit. e) si 206, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/2009 contestată a fost comunicată în data de **X/2009**, potrivit confirmării de primire aflate la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv **X/2009**, așa cum reiese din ștampila registraturii generale a ANAF aplicată pe contestație.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209, alin. 1, lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL din X**.

I. SC X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de X/2009 de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili si priveste suma de **X lei** reprezentand:

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

Prin contestatia formulata societatea solicita:

- anularea in intregime a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr. X/2009;
- anularea obligatiei de plata cu privire la impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente, respectiv TVA si majorarile de intarziere aferente;
- suspendarea aplicarii deciziei de impunere atacate;
- cheltuieli de judecata ocazionate de formularea si depunerea prezentei contestatii.

In sustinerea contestatiei formulate, societatea invoca urmatoarele argumente:

A) Referitor la impozitul pe profit.

a) Societatea sustine faptul că organele de inspectie fiscala au retinut ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007, **cheltuielile de publicitate** in suma de **X lei**, din facturi emise de diverse societati distribuitoare, pe motiv ca nu au fost prezentate studii de piata sau alte materiale publicitare, care sa justifice efectuarea serviciilor facturate sub mentiunea "*promovare produse*".

Fata de constatările echipei de inspectie fiscală, societatea sustine:

- La baza facturilor fiscale emise stau contracte incheiate intre parti, care conform clauzelor contractuale justifica inregistrarea sumelor aratate, drept cheltuieli de promovare produse.

- Documentele ce atesta efectuarea activitatilor de promovare produse, au fost prezentate echipei de inspectie fiscală, nefiind luate in considerare, drept urmare, societatea anexeaza la contestatie, actul denumit "Raport justificare promovari", cuprinzand modalitatea promovarii de produse: difuzari pe posturi locale de radio (X, etc.) si TV (X, etc.), afisaj stradal, amenajari standuri, showroomuri, bannere, tiparituri, pliante, etc. Astfel, societatea considera că nu datorează impozitul pe profit suplimentar în sumă de **X lei** aferent cheltuielilor de publicitate in suma de **X lei**.

- Firma a fost acuzata de deducerea nelegala de sume la calculul impozitului pe profit pe 2007, cu referire la o clauza contractuala din contractul cadru incheiat intre societate si colaboratori, conform careia societatea distribuitoare beneficiaza de bonusuri in functie de rulajul atins.

- Societății i s-a imputat și faptul că, sumele facturate ca promovare produse, de fapt sunt bonusuri achitate societăților colaboratoare, ori această clauză existentă în contractul dintre părți nefiind aplicată niciodată, existând din anul 2004 un contract cadru de promovare-publicitate-servicii.

- În anii 2007 și 2008, contractul de furnizare marfuri import prevedea exact cuantumul promovării, sub denumirea de bonus, în acest contract (anexat în copie la dosar) specificându-se în fiecare an, cât se poate deconta pentru promovare produse, cheltuielile cu promovarea produselor fiind efectiv legate de realizările firmei.

- Pe facturi nu se menționează “bonusuri”, ci “cheltuieli promovare produse”, având anexate documente ce fac dovada efectuării activității de promovare produse.

Aratând că sumele menționate au fost deduse corect, facturile emise având justificări anexate, conform legii, petenta consideră că impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de **X lei**, nu se datorează.

Societatea consideră că îndeplinește condițiile prevăzute de art. 11, alin. (1) și art. 21, alin. (1) și alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, societatea susține că argumentele invocate sunt valabile și pentru situația reținută în conținutul deciziei de impunere, la pct.X, respectiv în situația în care societatea a dedus din venitul impozabil aferent anului 2008, suma de **X lei** pentru cheltuieli de publicitate, cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală nedeductibile și pentru care a stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în suma de **X lei**.

b) Referitor la cheltuielile de deplasare achitate Cabinetului de avocatură X în suma de **X lei**, reprezentând contravaloarea facturii nr. X/2007, societatea susține deductibilitatea acestora, bazându-se pe următoarele motive :

- între avocat și petenta există un contract de asistență juridică.
- conform art. 30, alin. (1) din Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat, republicată, cu modificările și completările ulterioare, avocatul are dreptul la onorariu și la acoperirea tuturor cheltuielilor făcute în interesul procesual al clientului său.
- Deplasările erau necesare, întrucât locul procesului este la București, iar sediul avocatului și al clientului său se află în X.

Societatea considera ca in mod corect a inregistrat suma de **X lei**, ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil, respectiv impozitului pe profit pe anul 2007.

c) Cu privire la cheltuielile reprezentand **provizioane pentru deprecierea activelor**, societatea susține că în mod eronat acestea au fost considerate nedeductibile de organele de inspectie fiscala, întrucât pentru provizionul constituit in anul 2008, aferent creantei neincasate de la debitorul SC X SRL, in valoare de **X**, nu exista hotarare judecatoreasca de deschidere a falimentului, ci doar de deschidere a procedurii simplificate de insolventa, potrivit art. 25 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea invoca dispozitiile art. 3, pct. 25 din Legea nr. 85/2006, sustinand ca procedurile reglementate de aceasta lege se numesc proceduri de insolventa, fie ca este vorba despre reorganizare judiciara, fie ca este vorba despre faliment.

Petenta afirma ca in speta, fiind vorba despre un dosar de faliment, creanta deductibila fiscal, se incadreaza in prevederile art. 22, alin. (1), lit. j) pct. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

B) Referitor la taxa pe valoarea adăugată

In ceea ce priveste facturile fiscale din perioada X/2004 – X/2008 care nu contin toate informatiile prevazute de lege, societatea arata ca valoarea TVA dedusa din aceste facturi in suma de **X lei**, avand ca baza impozabila suma de **X lei**, este deductibila, intrucat *“[...] conform instiintarii verbale despre posibilitatea corectarii documentelor fiscale, potrivit art. 159 Cod fiscal, coroborate cu dispozitiile pct. 81, alin. 1 din H.G. nr. 44/2004, am procedat la corectarea acestora, inainte de incheierea raportului.”*

Astfel, petenta considera nereale si abuzive constatarile organelor de inspectie fiscală, conform carora societatea nu si-ar fi exercitat dreptul de a corecta aceste facturi fiscale.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Serviciul de inspectie fiscala regională nr. X au stabilit in sarcina **SC X SRL** prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X/2009 emisă în

baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de X/2009, obligații fiscale suplimentare în suma totală de **X lei** reprezentand:

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

1) Referitor la impozitul pe profit

Perioada supusa verificarii : X/2004 – X/2008.

a) In ceea ce priveste anul 2007, organele de inspecție fiscală au constatat ca agentul economic a inregistrat conform facturilor fiscale emise de diverse societati distribuitoare, **cheltuieli de publicitate** in suma de **X lei** (Anexa nr. X la Raportul de inspectie fiscala), considerate nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala, pe motiv ca societatea nu justifica prestarea efectiva a acestora, prin documente legale (ex. studii de piata sau orice alte documente publicitare).

Astfel, agentul economic nu a respectat prevederile **art. 21, alin. (1) si alin. (2), lit. d)** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **art. 21, alin. (4), lit. f)** din același act normativ, coroborate cu dispozitiile **pct. 48** din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** si cu cele ale **art. 3, lit. a)** din **Legea publicitatii nr. 148/2000**, cu modificarile si completarile ulterioare.

Spre exemplificare a fost luata factura nr. X/2007 in valoare de **X lei** emisa de catre SC X SRL , avand ca mentiune expresa "*promovare produse X*", petenta prezentand in justificare, contractul comercial nr. X/2007 incheiat cu firma mentionata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nu exista contracte de publicitate incheiate intre agentul economic si distribuitorii interni care au facturat serviciile de "*promovare produse X*".

De asemenea, s-a retinut ca din continutul facturilor fiscale emise de distribuitorii interni si inregistrate de societate ca si cheltuieli de publicitate, nu rezulta forma si modul de efectuare a publicitatii pentru produsele vandute.

Pentru aceste motive, s-a considerat ca prestarile de servicii inregistrate de societate ca si cheltuieli de publicitate, reprezinta avantaje financiare acordate de vanzatorul SC X SRL, societatilor comerciale

distribuitoare de marfuri, potrivit contractelor comerciale incheiate cu acestia (ex. contractul nr. X/2007 incheiat cu SC X SRL).

In sustinerea celor menționate, echipa de inspecție fiscală invoca prevederile **art. 8.1 si 8.2** de la **Cap. III - Pretul, Bonusuri, Conditii de plata**, din contractul amintit anterior, care stipuleaza ca: „*Pentru a impulsiona vanzarile, [...], furnizorul propune urmatorul sistem de bonusuri de sfarsit de an in functie de rulajul atins: [...]*”, precum si „*[...] posibilitatea obtinerii unor **bonusuri speciale** [...]*.”

Pentru a clarifica natura fiscala a acestor cheltuieli, s-a luat o Nota explicativa scrisa administratorului societatii, fara ca din aceasta sa rezulte dovezi clare si explicite cu privire la prestarea efectiva a serviciilor facturate, nefiind prezentate echipei de inspectie fiscala documente justificative in acest sens (ex. studii de piata sau orice alte materiale publicitare).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca suma de **X lei** reprezentand contravaloarea acestor facturi fiscale, reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit pe anul 2007 și aferent sumei de **X lei** au stabilit un impozit pe profit suplimentar in valoare de **X lei**.

b) In trimestrul X al anului 2007, societatea a inregistrat **cheltuieli de deplasare** achitate Cabinetului de avocatura X in suma de **X lei**, reprezentand contravaloarea facturii fiscale nr. X/2007.

Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile de catre echipa de inspectie fiscală, pe motiv ca reprezinta cheltuieli de transport efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat sau administratori ai agentului economic, societatea incalcand astfel, dispozitiile **art. 21, alin. (2), lit. e)** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru aceste cheltuieli nedeductibile, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit aferent, in suma de **X lei**.

Astfel, la nivelul **anului 2007**, impozitul pe profit stabilit suplimentar in sarcina societatii este in suma totala de **X lei** (X + X) aferent unei baze impozabile in valoare de X lei (X + X).

Pentru neplata diferentiei suplimentare de impozit pe profit in suma de **X lei**, au fost calculate majorari de intarziere in suma de **X lei**, aferent

perioadei X/2007 – X/2009, conform art. 120 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la anul 2008, s-au retinut urmatoarele:

a) In **anul 2008**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a inregistrat ca si deductibile la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, **cheltuieli de publicitate** in suma de **X lei** (Anexa nr.X la Raportul de inspectie fiscala), reprezentand contravaloarea facturilor fiscale emise de diverse societati distribuitoare.

Ca exemplu, in speta, a fost luata factura nr. X/2008 in valoare de **X lei** emisa de SC X SRL, cu mentiunea expresa "*promovare produse X*", organele de inspectie fiscala constatand ca societatea nu a justificat prestarea efectiva a actiunilor de promovare, prin documente legale (ex. studii de piata sau orice alte documente publicitare).

Considerand ca in fapt, prestarile de servicii inregistrate de petenta drept cheltuieli de publicitate reprezinta avantaje financiare, acordate de vanzatorul SC X SRL, societatilor distribuitoare de marfuri, conform contractelor comerciale incheiate cu acestea, s-a retinut ca sumele inscrise in facturi nu reprezinta cheltuieli de publicitate, nefiind justificate cu documentele legale prevazute de art. 21, alin. (2), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, retinand ca din continutul facturilor fiscale emise de catre distribuitorii interni si inregistrate de societate ca si cheltuieli de publicitate, nu rezulta forma si modul de efectuare a publicitatii pentru produsele vandute, s-a constatat ca suma de **X lei** reprezentand valoarea acestor facturi fiscale, reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit pe anul 2008.

Prin urmare, aferent sumei de **X lei** s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de **X lei**.

b) Organele de inspecție fiscală au constatat ca la finele **anului 2008**, agentul economic a constituit **provizioane pentru deprecierea activelor** inregistrate in contul 681.04 "Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor" in suma de **X**, considerate deductibile de catre societate, încălcându-se prevederile art. 22, alin. (1), lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Retinand ca pentru provizionul constituit, aferent creantei neincasate de la debitorul SC X SRL, in valoare de **X lei**, nu exista o hotarare judecatoreasca de deschidere a falimentului, potrivit legii, ci doar de deschidere a procedurii simplificate de insolventa, conform **art. 25 din Legea nr. 85/2006** privind procedura insolventei, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de **X lei** ca nedeductibila fiscal, stabilind aferent acesteia un impozit pe profit suplimentar in suma de **X lei**.

Prin urmare, **la nivelul anului 2008**, echipa de inspectie fiscală a majorat baza impozabila la calculul profitului impozabil cu suma de **X lei (X + X)**, impozitul pe profit aferent fiind in valoare de **X lei (X + X)**.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de **X lei, (X + X)** pe **anul 2008**, s-au calculat majorari de intarziere in suma de **X lei** aferent perioadei X/2008 – X/2009, potrivit art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2) In ce priveste TVA

Perioada supusa verificarii : X/2004 – X/2008.

a) Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada X/2004 – X/2008, societatea a inregistrat **TVA deductibila** din facturi fiscale care nu contin toate informatiile prevazute de lege, respectiv denumirea si cantitatea bunurilor livrate/serviciilor prestate, baza de impozitare a bunurilor/serviciilor pentru fiecare cota, fiind incalcate de catre societate, prevederile **art. 146, alin. (1), lit. a)** coroborat cu prevederile **art. 155, alin. (5), lit. k) si m)** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea a fost instiintata verbal despre posibilitatea corectarii facturilor fiscale, conform prevederilor **art. 159** Cod fiscal, coroborate cu precizarile aduse de **pct. 81[^]1, alin. (1) din H.G. nr. 44/2004** privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, dreptul corectarii facturilor nefiind exercitat de societate, pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru TVA in suma de **X lei**, organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii drept de deducere, din facturile fiscale analizate.

b) Echipa de inspecție fiscală a constatat ca in perioada X/2004 – X/2008, societatea a inregistrat **TVA deductibila** in suma de **X lei** din facturi fiscale reprezentand cheltuieli efectuate pentru angajati care apartin altor societati, nefiind angajati ai SC X SRL.

S-a retinut ca nu au fost respectate prevederile **art, 21, alin. (2), lit. e), art. 145, alin. (1), lit. a)** coroborate cu cele ale **art. 155, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare si **pct. 27, lit. a) si b)** din **H.G. nr. 44/2004** privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala stabilind ca societatea nu are drept deducere a TVA in suma de **X lei**.

Organele de inspecție fiscală, pentru perioada verificată, au stabilit in sarcina societatii o diferenta de TVA nedeductibila in suma de **X lei (X+ X)**, cu majorari de intarziere aferente in valoare de **X**, calculate pentru perioada X/2007 – X/2009.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, susținerile contestatoarei și prevederile actelor normative aplicabile în perioada verificată, se rețin următoarele:

A) Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de X lei

1) Referitor la **cheltuielile de publicitate** in suma de **X lei** aferente anului 2007 și în sumă de **X lei** aferente anului 2008,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor de publicitate la calculul profitului impozabil, in conditiile in care, societatea nu prezinta contracte de publicitate incheiate cu firmele distribuitoare si cu firme specializate si nu justifica cu documente prestarea efectiva a serviciilor de publicitate.

In fapt, pentru **anul 2007**, **SC X SRL** a inregistrat conform facturilor fiscale emise de diverse societati distribuitoare, **cheltuieli de publicitate** in suma de **X lei**, iar pentru **anul 2008**, **cheltuieli de publicitate** în sumă de **X lei**.

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile aceste cheltuieli de publicitate pe motiv ca societatea nu justifica prestarea efectiva a acestora, prin documente legale (ex. studii de piata sau orice alte documente publicitare).

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu poate prezenta documente care sa ateste forma si modul de efectuare a serviciilor de publicitate și au considerat ca acestea nu sunt cheltuieli de publicitate, ci reprezinta avantaje financiare (bonusuri) acordate de vanzatorul SC X SRL societatilor distribuitoare, in baza contractelor comerciale incheiate cu acestia (de ex. contractul comercial nr. X/2007 cu SC X SRL), bonusuri acordate beneficiarilor (distribuitorilor), in functie de rulajul de marfa atins.

Astfel, organele de inspectie fiscala au considerat că agentul economic nu a respectat prevederile **art. 21, alin. (1), alin. (2), lit. d) și alin. (4), lit. f)** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozitiile **pct. 48** din Normele de aplicare a Codului fiscal aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** si cu cele ale **art. 3, lit. a)** din **Legea publicitatii nr. 148/2000**, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea sustine ca, organele de inspectie fiscala eronat au considerat sumele respective drept bonusuri, facand referire la o clauza contractuala din contractul cadru incheiat intre societate si colaboratori, aceasta clauza nefiind aplicata niciodata.

Mai invoca faptul ca in anii 2007 si 2008, contractul de furnizare marfuri import prevedea exact cuantumul promovarii, sub denumirea de bonus, specificandu-se in fiecare an, suma ce se poate deconta pentru promovare produse, aceste cheltuieli fiind efectiv legate de realizarile firmei.

Societatea arata ca, pe nici o factura nu s-a facut mentiunea "bonusuri", ci "cheltuieli promovare produse", avand anexate documente ce fac dovada efectuarii activitatii de promovare produse.

Societatea mai sustine ca echipa de inspectie fiscală nu a tinut cont de documentele prezentate de societate, anexand la contestatie un "Raport justificare promovari" cuprinzand modalitatea promovarii de produse: difuzari pe posturi locale de radio (X, etc.) si TV (X, etc.), afisaj stradal, amenajari standuri, showroomuri, bannere, tiparituri, pliante, etc.

In drept, art. 21, alin. (1) si (2), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]

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

În conformitate cu prevederile **art. 4, lit. a) din Legea nr. 148/2000** privind publicitatea, cu modificările și completările ulterioare:

“În sensul prezentei legi, următorii termeni se definesc astfel:

*a) **publicitate** - orice formă de prezentare a unei activități comerciale, industriale, artizanale sau liber-profesionale, având ca scop promovarea vânzării de bunuri și servicii, de drepturi și obligații.”*

Potrivit prevederilor legale citate, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în această categorie fiind cuprinse și cheltuielile de reclama și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, activitatea de publicitate și promovare fiind definită ca ansamblul acțiunilor de informare, atragere și pastare a clienților potențiali și tradiționali spre o anumită ofertă de stimulare a deciziei de cumpărare.

Referitor la **deductibilitatea fiscală a cheltuielilor**, aplicabile în speță sunt și dispozițiile **art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevad:

*„(4) Următoarele cheltuieli **nu sunt deductibile**:*

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

coroborate cu prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

Din documentele dosarului, respectiv factura nr. X/2007 și contractul nr. X/2007, luate spre exemplificare de echipa de inspecție fiscală, rezulta:

-pentru cheltuielile de publicitate din **factura nr. X/2007** în valoare de **X lei** emisa de SC X SRL , cu mențiune expresă **“promovare produse X”**, societatea prezintă în justificare, **contractul comercial de furnizare marfuri import nr. X/2007**, încheiat cu SC X SRL . (Anexa nr.X la Raportul de inspecție fiscală)

-contractul menționat are ca **obiect** (Cap.II, pct.2 în contract) **„vanzarea materialelor de instalatii din import în baza unei comenzi ferme [...].**

8.1 Radiatoare X pentru un rulaj de cel puțin X buc.pe anul 2007, catalog produse (Anexa nr.X) -X%.

Pentru a impulsiona vanzarile, a ajuta financiar participarea la expozitii, reclama produsului, furnizorul propune urmatorul sistem de bonusuri de sfarsit de an în funcție de rulajul atins: [...]

Bonusurile se pot acorda doar pentru radiatoarele achizitionate până la data de X.

8.2. Cazane X, pentru un rulaj de minim X eur pe anul 2007-oferta de pret speciala-conform Anexei nr.X.

*Exista posibilitatea obtinerii unor **bonusuri speciale: [...]**”*

8.3. Cazane pe combustibil XX. Pentru un rulaj minim de X buc., cazane în anul 2007- oferta de pret speciala - X

*În funcție de cantitățile achizitionate la cazanele X se pot acorda următoarele **bonusuri: [...].***

Bonusurile se pot acorda doar pentru produsele- achizitionate pana la data de X

8.4. Modalitatea de acordare a bonusului: Beneficiarul va emite o factura de promovare produse X, respectiv X in RON.

Furnizorul va plati aceasta factura beneficiarului dupa incasarea valorii marfurilor aferente bonusului.”

Prin urmare, dupa cum se poate observa, clauzele contractuale sunt foarte clare si explicite, facand referire la acordarea, in favoarea societatilor distribuitoare, de bonusuri pentru achizitiile de produse efectuate in anul 2007, in functie de rulajul de marfa atins.

Totodata, se constata ca sumele astfel facturate, au fost calculate si acceptate de vanzator (petenta), fiind transmise catre cumparatori, prin diverse mijloace (e-mail, fax, etc.), asa cum rezulta din fax message nr. X anexat in copie la dosar (cazul cumparatorului X SRL), care mentioneaza:

-subiect: „**Bonus 2006**”

-”1. [...] Conform **sistemului de bonus** beneficiati de **4% bonus: X RON** fara TVA.

2.**Bonusul 3%** pentru cazanele X achizitionate (X buc.) reprezinta **X RON** fara TVA

3. Pentru cazanele achizitionate (X buc.) se acorda **bonus de 2%**, adica **X RON** fara TVA [...]”

Totalul acestor **bonusuri** insumeaza **X lei** si reprezinta cv. facturii nr. X/2007 emisa de SC X SRL, cu mentiunea expresa “**promovare produse X**”.

Este mai mult decat evident, chiar si din aceste faxuri, ca sumele inregistrate de petenta drept cheltuieli de publicitate, sunt in realitate, **bonusuri acordate in cote procentuale, societatilor distribuitoare in functie de rulajul de marfa atins.**

Se reține că intenția legiuitorului privind cheltuielile de reclamă și publicitate este aceea de a subsuma aceste cheltuieli scopului popularizării firmei și stimulării vânzărilor, destinatarii fiind persoane care nu au încă de a face cu societatea, iar în speță bonusurile au fost acordate societăților distribuitoare având un rol de premiere, de recompensare a acestor societăți.

Prin urmare, sustinerea societatii potrivit careia pe nicio factura nu exista mentiunea “bonusuri”, ci doar “cheltuieli promovare produse”, nu poate fi

retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece contractul de furnizare marfuri import reprezinta **vointa partilor**, stipuland drept clauza contractuala **acordarea de bonusuri**, negociate si convenite intre parti.

Nici motivarea petentei, potrivit careia, organele de inspectie fiscala eronat s-au raportat la clauze contractuale care nu au fost folosite niciodata, nu are relevanta, intrucat sustinerile societatii sunt contrazise in mod evident, tocmai de prevederile contractuale enuntate, asupra carora cele 2 parti implicate (**SC X SRL** si SC X SRL), au convenit prin semnatura si stampila.

Totodata, se reține că încheierea unui contract presupune dorința și voința părților de a dobândi întocmai ceea ce li se cuvine și de a îndeplini punctual obligațiile asumate.

Chiar societatea recunoaste in contestatie, existenta clauzei contractuale privind **acordarea de bonusuri**, dar neaga aplicarea acesteia, sustinand ca s-a cazut *“de acord cu partile asupra unei **alte metode de colaborare, care este cea prezentata, adica societatea care avea rezultate bune la vanzari beneficia de plata cheltuielilor de publicitate efectuate pentru vanzarea produselor subscrisei.”***

Ori, aceasta intelegere intre parti, asupra unei **alte metode de colaborare**, nu este consfintita de niciun inscris, respectiv un act aditional la contractul initial, dar chiar si in prezenta aceluia inscris, cheltuielile de publicitate trebuie justificate cu documente, care sa probeze prestarea efectiva a actiunilor de publicitate, respectiv sa ateste in ce anume s-au materializat si s-au finalizat aceste cheltuieli, conform celor prezentate anterior.

Totodata, in situatia in care partile sau una dintre parti, **ar fi renuntat** la aplicarea clauzei contractuale privind **acordarea de bonusuri**, trebuia sa procedeze la rezilierea acesteia.

Din actele dosarului nu rezulta ca societatea ar fi procedat conform celor mai sus precizate.

Cu atat mai mult, susținerea societății că sumele facturate de SC X SRL (luata spre exemplificare) sunt **cheltuieli de publicitate**, pe motiv ca pe facturi s-a specificat *“**promovare produse X**”, si nu “**bonusuri**”, este neintemeiata si nejustificata, neavand nici o relevanta, mentiunea expresa “promovare produse” fiind făcută cu scopul de a demonstra deductibilitatea acestora la calculul profitului impozabil, si implicit a impozitului pe profit aferent.*

Astfel, in ceea ce priveste justificarea de catre contestatoare a cheltuielilor de publicitate analizate, se reține că, societatea nu a prezentat,

documente legale care atesta prestarea efectiva a serviciilor facturate (contracte de publicitate sau orice alte materiale publicitare).

In Nota explicativa nr. X (Anexa nr. X la Raportul de inspectie fiscala) data in timpul inspectiei fiscale, administratorul societatii contestatoare, afirmă că între SC X SRL și SC X SRL *exista **contractul de promovare – publicitate - servicii nr. X/2004** in cazul serviciilor de promovare produse X cuprinse in factura fiscala nr. X/2007 emisa de SC X SRL.*

Contestatoarea sustine ca acest contract nu i-a fost solicitat de catre organele de inspectie fiscala, acestea tinand cont doar de anumite documente prezentate de societate.

Societatea anexeaza in copie la contestatie, un contract de promovare- publicitate-servicii si actul denumit “Raport justificare promovari pe anul 2007”, documente la care, prin referatul cu propuneri de solutionare, organele de inspectie fiscala nu fac nicio referire expresa.

Cu adresa nr. X/2010, transmisa prin fax la data de X/2010, s-a solicitat Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, un punct de vedere referitor la documentele anexate contestatiei formulate, in conformitate cu dispozitiile **art. 213, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care arata:

“4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau **organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”

Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. X/2010 a precizat faptul că, prin invocarea contractului de promovare – publicitate servicii produse nr. X/2004 si a Raportului de justificare promovari pe anul 2007 intocmit de SC X SRL, contestatoarea nu aduce argumente noi si acte legale care sa indeplineasca conditiile cumulative cerute de lege pentru a fi considerate cheltuieli deductibile.

Verificand aceste documente, organul de solutionare a cauzei, reține:

-Contractul de promovare produse – publicitate - servicii (anexat in copie la contestatie) incheiat intre SC X, in calitate de “client” si SC X SRL, in calitate de prestator”, nedatat, avand completat manual un numar X, invocat si in Nota explicativa nr. X data in timpul controlului de administratorul societatii, nu poate fi luat in considerare, deoarece:

- contractul de publicitate **nu este datat si nu contine nicio clauza cu privire la data semnarii lui, respectiv data inceperii valabilitatii**, neexistand certitudinea aplicarii faptice a acestuia;

- este incheiat cu o societate distribuitoare de marfuri - SC X SRL, si nu cu o societate specializata in servicii de publicitate;

- are ca obiect “*activitati de promovare publicitate, [...]*”, urmand a se derula “[...] de prestator direct sau in colaborare cu firme specializate [...]”, petenta neputand prezenta niciun contract de publicitate incheiat cu firme specializate, sau materiale publicitare, etc.) care sa justifice “[...] costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare”, asa cum prevede art. 21, alin. (2), lit. d) din Cod fiscal.

Nici “Raportul de justificare promovari pe anul 2007”, nu probeaza prestarea efectiva a asa-zisei “promovari de produse”, raportul anexat constand dintr-o simpla insiruire de activitati, cu mentionarea sumelor aferente, fara prezentarea de documente care sa demonstreze efectuarea acestora, respectiv:

- difuzari pe posturi locale de radio (X, etc.) - **X lei;**
- difuzari pe posturi locale TV (X) - **X lei;**
- afisaj stradal, panouri stradale, bannere - **X lei;**
- amenajari standuri, showroomuri, etc. - **X lei;**
- tiparituri, aparitie brand pliante, etc. - **X lei;**

totalizand X lei, adica exact cv. facturii nr. X/2008, ce face obiectul verificarii anului 2008.

Se reține faptul ca aferent cheltuielilor cuprinse in factura nr. X/2007 in valoare de **X lei, societatea nu a anexat documente de genul celor de mai sus.**

Documentele anexate de societatea la contestatie, respectiv contractul de promovare-publicitate-servicii si actul denumit “Raport justificare promovari pe anul 2007”, prezentate în scopul justificarii efectuării cheltuielilor de publicitate, nu pot fi luate in considerare, intrucat nu arata cum s-au materializat si s-au finalizat practic aceste cheltuieli.

Astfel, societatea se rezuma doar in a prezenta cele 2 acte mai sus mentionate, fara sa probeze cu documente concrete (contracte de publicitate cu firme specializate, contracte noi incheiate, studii de piata, acte semnate si stampilate care atesta participarea la targuri, expozitii de produse etc.), scopul si finalitatea concreta a cheltuielilor de publicitate.

Asa cum s-a retinut, "Raportul de justificare promovari pe anul 2007", constand intr-o simpla enumerare a unor actiuni de publicitate, cuprinse intr-un tabel de una din societatile distribuitoare de produse ale petentei (SC X SRL), nu justifica certitudinea efectuarii acestora, contestatoarea neputand proba cu documente si date concrete, nici cresterea numarului de contracte incheiate cu clientii sau cu potentiali clienti, cresterea volumului vanzarilor, cresterea cifrei de afaceri, etc. ca urmare a actiunilor publicitare "intreprinse" de societatile distribuitoare.

În contextul celor precizate, incidente în speță sunt și prevederile pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

-serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii [...] de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pentru a fi incadrate ca deductibile, cheltuielile trebuie sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si sa fie justificate cu documente.

Din documentele depuse la dosar, in raport de prevederile legale enuntate si de argumentele invocate de contestatoare, se retine ca societatea nu a putut prezenta in timpul inspectiei fiscale sau cu ocazia depunerii contestatiei, documente care sa faca dovada prestarii efective a cheltuielilor de promovare produse, enumerate anterior, respectiv **contracte de publicitate in forma scrisa**, incheiate cu posturile de radio si de televiziune, din care sa

rezulte valoarea si tarifele practicate pentru aceste actiuni, perioada contractuala, numarul si orele de difuzare a anunturilor si clipurilor publicitare, contracte incheiate cu societatile care au efectuat afisajul stradal, amenajarea de standuri, showroomuri, prezentarea de tiparituri, pliante (numarul si forma prezentarii si distribuirii acestora, contracte prin care, de asemenea, sa se ateste prestarea efectiva a serviciilor, precum si valoarea si costul acestor actiuni, perioada contractuala, etc.)

In plus, nu exista nicio dovada a contactarii unor parteneri de afaceri sau a incheierii unor contracte de parteneriat cu acestia, ca rezultat al cheltuielilor de promovare - publicitate, pe care petenta sustine ca le-a efectuat.

Prin urmare, din considerentele prezentate, in raport de documentele dosarului si de prevederile legale invocate in prezenta, se constata ca in mod corect si legal, organele de inspectie fiscala au tratat asa-zisele "*cheltuieli de promovare produse*" pe anul 2007, in suma totala de **X lei**, ca **avantaje financiare** acordate de vanzatorul SC X SRL, societatilor comerciale distribuitoare a produselor furnizate de vanzator (petenta), potrivit contractelor comerciale incheiate cu aceste societati.

In consecinta, cheltuielile in suma de **X lei**, **sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007**, astfel ca societatea datoreaza impozitul pe profit aferent acestora in suma de **X lei**, motiv pentru care contestatia societății urmeaza a **se respinge ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

Cu privire la cheltuielile de publicitate in suma de **X lei**, in anul 2008, petenta a inregistrat aceste cheltuieli ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil, (Anexa nr.X la Raportul de inspectie fiscala), din facturi fiscale emise de diverse societati distribuitoare, in conditiile in care, asa cum s-a retinut mai sus, societatea nu a justificat prestarea efectiva a actiunilor de publicitate cu contracte de publicitate si documente legale privind publicitatea, ex. studii de piata sau orice alte documente publicitare.

Ca exemplu, in speta, a fost luata factura nr. X/2008 in valoare de **X lei** emisa de SC X SRL , cu mentiunea expresa "*promovare produse X*", fara ca petenta sa justifice pe baza documentelor mentionate, prestarea efectiva a acestor servicii de promovare produse.

Constatand ca, sumele inscrise in facturi nu reprezinta cheltuieli de publicitate, fiind considerate avantaje financiare acordate de vanzatorul SC X SRL societatilor distribuitoare de marfuri, echipa de inspectie fiscala a retinut ca, nedeductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile in suma de **X lei**,

stabilind in sarcina societatii o diferenta de impozit pe profit in suma de **X lei**.

Deoarece nici pentru anul 2008, societatea nu a putut prezenta documente justificative (contracte de publicitate, studii piata, alte materiale publicitare, etc.), care sa ateste in fapt, necesitatea si oportunitatea efectuarii acestor cheltuieli, prestarea efectiva, precum si materializarea si concretizarea acestora, justificata potrivit considerentelor prezentate la capitolul precedent, referitor la anul 2007, se reține din nou nerespectarea de catre petenta a prevederilor legale mai sus invocate, prin inregistrarea ca deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2008, a unor cheltuieli care nu concura la realizarea de venituri impozabile.

Argumentele societatii referitor la deductibilitatea cheltuielilor de publicitate, in conditiile in care, in anii 2007 si 2008, aceste cheltuieli nu isi gasesc justificare, conform celor anterior precizate, astfel ca nu conduc la realizarea de venituri impozabile, nu sunt intemeiate, intrucat desi societatea anexeaza la contestatie un contract de publicitate si un Raport de justificare promovari, aceste documente nu isi gasesc materializarea in actiuni concrete de publicitate, care sa fie atestate de documente justificative, asa cum prevede legiuitorul.

Prin urmare, considerarea de catre organele de inspectie fiscala a acestor cheltuieli in suma de **X lei, ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2008**, este întemeiată si legala.

Avand in vedere cele prezentate, precum si considerentele retinute anterior, societatea datoreaza impozitul pe profit aferent in suma de **X lei**, contestatia depusa **urmand a se respinge ca neintemeiata** si pentru acest capat de cerere.

2) Cu privire la cheltuielile de deplasare in suma de X lei, inregistrate pe trimestrul X al anului 2007,

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii la calculul profitului impozabil, a cheltuielilor cu transportul achitate unui cabinet de avocatura, in conditiile in care avocatul acestuia nu are calitatea de salariat sau administrator al societatii contestatoare.

In fapt, in trimestrul X/2007, societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, cheltuielile de deplasare achitate Cabinetului de avocatura X, in suma de **X lei** reprezentand contravaloarea facturii fiscale nr. X/ 2007.

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile fiscal aceste cheltuieli, pe motiv ca reprezinta cheltuieli de transport efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat sau administratori ai agentului economic, fiind incalcate prevederile art. 21, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru aceste cheltuieli nedeductibile, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit aferent in suma de **X lei**.

Contestatoarea sustine ca relatiile intre avocat si client, in speta, intre avocatul X si SC X SRL, se deruleaza in baza unui contract de asistenta juridica, deplasările fiind necesare, intrucat locul procesului este la Bucuresti, sediul avocatului si al clientului sau aflandu-se in X.

Societatea invoca, de asemenea, prevederile art. 30, alin. (1) din Legea nr. 51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform carora avocatul are dreptul la onorariu si la acoperirea tuturor cheltuielilor efectuate in interesul procesual al clientului sau.

In drept, prin art. 21, alin. (1) si alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se arata:

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

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]

*e) **cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori;** ”*

Conform dispozitiilor legale citate, cheltuielile de transport și cazare, sunt deductibile fiscal, respectiv efectuate in scopul realizarii de venituri, cu conditia **sa fie efectuate de catre salariați si administratori**.

In speta, din documentele dosarului, in raport de prevederile legale mai sus enuntate, rezulta ca societatea a inregistrat ca si deductibile fiscal, cheltuielile de transport efectuate de avocatul X, care nu are calitatea de

salariat sau administrator remunerat de societatea contestatoare, prin urmare, aceste cheltuieli de transport nu pot fi justificate ca fiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile ale contestatoarei.

Sustinerea contestatoarei potrivit careia intre ea si avocatul X exista incheiat un contract de asistenta juridica, iar deplasarile X sunt necesare, deoarece procesul are loc la X, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat **deductibilitatea cheltuielilor de transport si cazare este conditionata, potrivit legii, doar de calitatea de salariat sau administrator al persoanelor care efectueaza deplasarea.**

Ori, incheierea unui contract intre societatea contestatoare si o alta persoana in vederea efectuarii unor servicii, nu are nici o relevanta, contractul incheiat neavand calitatea de act care sa permita deductibilitatea cheltuielilor de transport ale avocatului, in conditiile precizate de legiuitor.

In contextul celor aratate, invocarea de catre societate a dispozitiilor **art. 30, alin. (1) din Legea nr. 51/1995** pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

„(1) Pentru activitatea sa profesională avocatul are dreptul la onorariu și la acoperirea tuturor cheltuielilor făcute în interesul procesual al clientului său.”

nu are nici o relevanta, intrucat aceste prevederi legale coroborate cu cele ale **art. 28, alin. (1)** din actul normativ mai sus invocat, care stipuleaza că:

*„(1) Avocatul înscris în tabloul baroului are dreptul să asiste și să reprezinte orice persoană fizică sau juridică, în temeiul unui **contract încheiat în formă scrisă**, care dobândește dată certă prin înregistrarea în registrul oficial de evidență.”*

se refera strict la organizarea si exercitarea profesiei de avocat, ca lege speciala care actioneaza in acest domeniu, ori in speta de fata, **aplicabila cu prioritate este legea fiscala**, deoarece aceasta reprezinta legea care guverneaza si reglementeaza principiile si conditiile deductibilitatii cheltuielilor la calculul profitului impozabil, si implicit al impozitului pe profit datorat de agentii economici.

Contractul de asistenta juridica incheiat intre contestatoare si avocatul X, nedepus de societate la dosarul cauzei, justifica doar plata facturii fiscale nr. X/2007, ca plata a unei obligatii contractuale a clientului SC X SRL, asa cum si petenta recunoaste, dar **nu justifica si caracterul deductibil al**

cheltuielilor de transport efectuate de o persoana care nu este salariat sau administrator al societatii contestatoare, in speta de avocatul X.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au constatat ca aceste cheltuieli de transport in suma de **X lei** decontate pe baza de factura avocatului in cauza, nu sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor impozabile, fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2007, motiv pentru care contestatia societății **se va respinge ca neintemeiata** pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de **X lei**.

3) Referitor la cheltuielile cu provizioanele pentru clienti neincasati in suma de X lei,

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare are drept de deducere a cheltuielilor cu provizioanele aferente creantelor neincasate, in conditiile in care, hotararea judecatoreasca pronunțată prin Încheierea de Ședința publică din data de X/2008 în Dosarul nr. X/X/2007 este definitivă, dar nu și irevocabilă, situație în care nu sunt îndeplinite cumulativ prevederile art. 22, alin. (1), lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In fapt, la finele anului 2008, societatea a constituit provizioane pentru deprecierea activelor, pe care le-a inregistrat in contul 681.04 "Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor", considerandu-le deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2008.

Intrucat pentru provizionul constituit, aferent creantei neincasate de la debitorul SC X SRL in valoare de **X lei**, organele de inspectie fiscală au considerat că nu exista o hotarare judecatoreasca de deschidere a falimentului, potrivit legii, ci doar de deschidere a procedurii simplificate de insolventa, conform art. 25 din Legea insolventei nr. 85/2006, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma de **X lei** ca nedeductibila fiscal și au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de **X lei X**.

Prin urmare, suma totala a cheltuielilor nedeductibile fiscal raportate de societate pe anul 2008, a fost majorată cu valoarea provizioanelor nedeductibile fiscal in suma de **X lei**.

Societatea susține ca, în mod greșit s-a reținut faptul că pentru provizionul constituit, nu există hotărâre judecătorească de deschidere a falimentului, ci doar de deschidere a procedurii de insolvență, potrivit prevederilor art. 25 din Legea nr. 85/2006 privind insolvența, cu modificările și completările ulterioare și că, procedurile reglementate de art. 3, pct. 25 din același act normativ se numesc proceduri de insolvență, indiferent dacă este vorba despre reorganizare judiciară, sau despre faliment.

În speta, societatea consideră că, fiind vorba despre un dosar de faliment, creanța este deductibilă fiscal, încadrându-se în prevederile art. 22, alin. (1), lit. j) pct. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, aplicabile în speta sunt prevederile **art. 22, alin. (1), lit. j) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: “(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor, numai în conformitate cu prezentul articol, astfel:

j) provizioanele constituite în limita unui procent de 100% din valoarea creanțelor asupra clienților, înregistrate de către contribuabili, altele decât cele prevăzute la lit. d), f), g) și i), care îndeplinesc **cumulativ următoarele condiții:**

1. sunt înregistrate după data de 1 ianuarie 2007;

2. creanța este deținută la o persoană juridică asupra căreia **este declarată procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație;**

3. nu sunt garantate de altă persoană;

4. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului;

5. au fost incluse în veniturile impozabile ale contribuabilului.”

Conform **art. 3, pct. 1, pct. 4 lit. a) pct. 23 și pct. 25 din Legea nr. 85/2006** privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, “în înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. **insolvența** este acea stare a patrimoniului debitorului care se caracterizează prin insuficiența fondurilor bănești disponibile pentru plata datoriilor exigibile:

4. data deschiderii procedurii reprezintă:

a) **în cazul cererii debitorului de deschidere a procedurii, data pronunțării încheierii prevăzute la art. 32 alin. (1);**

23. prin procedura falimentului se înțelege procedura de insolvență concursuală colectivă și egalitară care se aplică debitorului în vederea lichidării averii acestuia pentru acoperirea pasivului, fiind urmată de radierea debitorului din registrul în care este înmatriculat;

25. procedura simplificată reprezintă procedura prevăzută de prezenta lege, prin care debitorul care îndeplinește condițiile prevăzute la art.1 alin.(2) intră direct în procedura falimentului, fie odată cu deschiderea procedurii insolvenței, fie după o perioadă de observație de maximum 60 de zile, perioadă în care vor fi analizate elementele arătate la art.1 alin. (2) lit. c) și d);

Mai mult, prin Decizia nr. X/2004 a Comisiei Fiscale Centrale, pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și accize, aprobată prin OMFP nr. X/2004, aceste prevederi legale ale legii fiscale au fost explicitate, stabilindu-se: „ În accepțiunea Codului fiscal, **data declarării falimentului este data pronunțării hotărârii judecătorești finale de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 64/1995, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă.**”

Din interpretarea prevederilor legale mai sus citate, rezulta ca pentru a beneficia de deducerea cheltuielilor cu provizioanele constituite in limita unui procent de 100% din valoarea creantelor asupra clientilor, este necesara indeplinirea **cumulativa** a conditiilor specificate in textul actului normativ invocat.

Din actele dosarului, respectiv Incheierea de sedinta publica din data de X/2008, pronunata de Tribunalul X in Dosar nr. X/X/2007, (Anexa nr. X la Raportul de inspectie fiscala), rezulta ca judecatorul sindic, constata si dispune urmatoarele:

- debitoarea SC X SRL, prin cererea formulata sub nr. X/2007, solicita sa fie supusa procedurii simplificate de insolventa, aflandu-se in incetare de plati;

- instanta admite cererea debitoarei si deschide procedura simplificata de insolventa, cu consecinta dispunerii masurilor imediate prevazute de lege.

Ori, Incheierea de sedinta publica din data de X/2008, este definitiva, dar nu si irevocabila.

De altfel, in analiza acestei spete, se impune a fi coroborate si alte prevederi legale esentiale in definirea si explicarea unor termeni si notiuni

implicate in derularea procedurilor prevazute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare, invocata atat de organele de inspectie fiscala, cat și de petenta.

Astfel, **art. 3, pct. 7, 8 si 17 din Legea nr. 85/2006** privind procedura insolventei, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca: *“ART.3 În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*7. prin **creditor** se înțelege persoana fizică sau juridică ce deține un drept de creanță asupra averii debitorului și care a solicitat, în mod expres, instanței să îi fie înregistrată creanța în tabelul definitiv de creanțe sau în tabelul definitiv consolidat de creanțe și care poate face dovada creanței sale față de patrimoniul debitorului, în condițiile prezentei legi. [...];*

*8. **creditorul îndreptățit să participe la procedura insolvenței** este acel creditor care a formulat și i-a fost admisă, total sau în parte, o cerere de înregistrare a creanței sale pe tabelul definitiv al creanțelor contra debitorului [...]* ;

[...]

*17. prin **tabel definitiv de creanțe** se înțelege tabelul care cuprinde toate creanțele asupra averii debitorului la data deschiderii procedurii, acceptate în tabelul preliminar și împotriva cărora nu s-au formulat contestații în conformitate cu prevederile art.73, precum și creanțele admise în urma soluționării contestațiilor. În acest tabel se arată suma solicitată, suma admisă și rangul de prioritate a creanței;”*

De asemenea, **art. 107, alin. (1), pct.A) lit. b) si alin. (2), lit. a) din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței**, cu modificările și completările ulterioare, prevede: *„(1) Judecătorul-sindic va decide, prin sentință sau, după caz, prin încheiere, în condițiile art. 32, intrarea în faliment în următoarele cazuri:*

A. a) debitorul și-a declarat intenția de a intra în procedura simplificată;

[...]

(2) Prin hotărârea prin care se decide intrarea în faliment, judecătorul - sindic va pronunța dizolvarea societății debitoare și va dispune:

***a) ridicarea dreptului de administrare al debitorului; [...]**”*

Din Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de X/2009 se reține că organele de inspecție fiscală și-au întemeiat constatarea potrivit căreia “creanța neîncasată de la debitorul SC X SRL în valoare de X lei (...) nu este deductibilă fiscal” pe considerentul că nu există o hotărâre judecătorească de deschidere a falimentului ci o hotărâre de deschidere a procedurii simplificate de insolvență potrivit art. 25 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.

Însă, potrivit site-ului Ministerului Justiției – Tribunalul X, în Dosarul nr. X/X/2007 al cărui obiect îl reprezintă procedura insolvenței, Încheierea de sedință publică din data de X/2008 nu este irevocabilă, întrucât la termenul din X.2010 s-a dispus amânarea cauzei. Ori, pentru ca SC X SRL să-și poată deduce cheltuielile, debitorul trebuie să se afle în faliment (stricto sensu), conform unei hotărâri irevocabile a instanței competente, deschiderea procedurii sale de reorganizare neproducând acest efect, ci numai intrarea în faliment conform Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, fata de cele expuse, în raport de prevederile legale enunțate, se reține ca legala și corecta încadrarea făcută de organele de inspecție fiscală, ca nedeductibile fiscal, a cheltuielilor reprezentând provizionul constituit pentru creanța neîncasată de la debitorul SC X, în suma de **X lei**, aferent careia s-a stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în suma de **X lei** ($X \times 16\%$).

Având în vedere că societatea nu a depus la dosar, hotărârea judecătorească **definitivă și irevocabilă de declarare a falimentului debitoarei**, care să ateste imposibilitatea încasării creanței în suma de **X lei**, și nici nu prezintă documente prin care să facă dovada că provizioanele pentru clienți neîncasați îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute de art. 22, alin. (1), lit. j) din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau alte documente care să combată susținerile echipei de inspecție fiscală, organul de soluționare a cauzei nu poate reține că relevante argumentele invocate de contestatoare, motiv pentru care **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de aceasta pentru impozitul pe profit aferent în suma de **X lei**.

Referitor la majorările de întârziere în suma de **X lei** aferente impozitului pe profit în suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei ($X+X$) - diferența impozit profit pe anul 2007;

- X lei (X+X) - diferenta impozit profit pe anul 2008;

se retine ca stabilirea de majorari de intarziere in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca, potrivit celor aratate, in sarcina societatii a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe profit in suma de **X lei**, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente in suma de **X lei (X+X)**, calculate conform Anexelor nr. 12 si 19 la raportul de inspectie fiscala, potrivit principiului de drept, „*accesoriul urmeaza principalul*”, contestatia depusa de petenta, **urmand a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.**

B) In ce priveste TVA.

4) Referitor la TVA in suma de **X lei**, contestata de societate, avand ca baza impozabila suma de **X lei** și majorarile de intarziere in suma de **X lei** aferente TVA,

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea are drept de deducere pentru TVA evidentiata in facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv nu contin toate informatiile prevazute de legiuitor, societatea sustinand ca a procedat la corectarea facturilor inainte de finalizarea controlului, fara sa prezinte in justificare, niciun fel de documente.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada X/2007 – X/2008, societatea si-a exercitat in mod nejustificat dreptul de deducere a TVA in suma de **X lei** reprezentand:

- **X lei** - facturi fiscale care nu contin toate informatiile prevazute de dispozitiile legale, respectiv denumirea si cantitatea bunurilor livrate/ serviciilor prestate, baza de impozitare a bunurilor si serviciilor pentru fiecare cota, societatea nerespectand prevederile **art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale **art. 155, alin. (5), lit. k) si m) din** acelasi act normativ;

- **X lei** - facturi fiscale reprezentand cheltuieli efectuate de angajati apartinand altor societati comerciale, nefiind angajati ai SC X SRL, fiind incalcate astfel, dispozitiile **art. 145, alin. (1), lit. a)**, coroborate cu **art. 155, alin. (5) si art. 21, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv **pct. 27, lit. a) si b) din H.G.**

nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca TVA in suma de **X lei** este deductibila, intrucat “[...] conform instiintarii verbale despre posibilitatea corectarii documentelor fiscale, potrivit art. 159 Cod fiscal, coroborate cu dispozitiile pct. 81, alin. (1) din H.G. nr. 44/2004, **am procedat la corectarea acestora, inainte de incheierea raportului.**”

In drept, potrivit prevederilor **art. 145, alin. (2), lit. a), art. 146, alin. (1), lit. a)** coroborate cu cele ale **art. 155, alin. (5), lit. k) si m)** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, care arata:

“ART.145 [...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

ART.146 [...] (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5);

ART.155 (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: [...]

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125¹ alin.(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi; [...]

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;”

Totodata, **pct. 46 (1) din H.G. nr. 44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza ca:

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. [...]”

Fata de aceste prevederi legale, se retine ca legiuitorul a conditionat exercitarea dreptului de deducere a TVA din facturi de achizitii bunuri/ prestari servicii, de utilizarea acestora in folosul operatiunilor sale taxabile și de completarea facturilor cu informatiile obligatorii prevăzute de lege.

Mai mult decat atat, in ce priveste posibilitatea deducerii TVA in cazul in care documentele justificative cuprind informatii sau mentiuni incomplete, **Decizia nr. X din X/2007** a Inaltei Curti de Casatie si Justitie, a decis:

“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, [...] **taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA**”.

Totodata, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile fiscale, societatea avea posibilitatea sa prezinte facturi fiscale corectate, in conformitate cu prevederile **art. 159, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arata:

“**ART.159 (1)Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:**

b) **în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat. [...]**”

De asemenea, societatea avea posibilitatea corectării facturilor fiscale în timpul inspecției fiscale, conform **pct. 81¹ (2) din H.G. nr. 44/2004** privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, care precizează:

“81¹. [...] (2) *Organele de control fiscal vor permite deducerea taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele controlate aferente achizițiilor nu conțin toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal sau/și acestea sunt incorecte, dacă pe perioada desfășurării controlului documentele respective vor fi corectate în conformitate cu art. 159 din Codul fiscal.*”

Se reține că, potrivit raportului de inspecție fiscală, deși petenta a fost instiintată verbal de către organele de inspecție fiscală, cu privire la posibilitatea corectării documentelor fiscale, conform prevederilor **art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele de la **pct. 81¹ (1) din H.G. nr. 44/2004** privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, aceasta nu și-a exercitat dreptul corectării facturilor în cauză, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală.

În contradicție cu aceste constatări, societatea susține: **“[...] am procedat la corectarea acestora, înainte de încheierea raportului”,** fără ca din actele dosarului sau din documentele anexate la contestație, să rezulte dovada afirmatiei sale, respectiv data și modul de corectare al facturilor.

De altfel, societatea nu anexează la contestație niciun document care să ateste faptul că facturile în cauză au fost corectate **“înainte de încheierea controlului”**, nefiind anexate la dosar nici copiile facturilor, despre care arată că au fost corectate.

Prin urmare, în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru suma de **X lei**, nefiind prezentate la dosar niciun fel de probe din care să rezulte respectarea de către societate a procedurii de corectare a facturilor în cauză, contestația societății **se va respinge ca neîntemeiată și nesustenută cu documente** pentru acest capat de cerere, conform dispozițiilor **O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, **art. 206, alin. (1), lit. c) și d) și art. 216, alin. (1)**, coroborat cu prevederile **pct. 12.1, lit. b) din O.M.F.P. nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003, care precizează:

“ART. 206 (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

ART. 216 (1) Prin decizie contestatia va putea fi admisa, în totalitate sau în parte, ori respinsa.”

“**pct. 12.1** Contestatia poate fi respinsa ca: [...] b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii.”

De asemenea, conform **art. 213, alin. (1)** din Codul de procedura fiscala “(1) [...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

organul de solutionare a cauzei, neputandu-se substitui contestatorului, potrivit **pct. 2.4 din Ord. nr. 519/2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003: “2.4. **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Avand in vedere ca, potrivit celor retinute anterior, referitor la TVA in suma de **X lei**, societatea nu face dovada faptului ca, in perioada desfasurarii controlului, a procedat la corectarea facturilor in cauza, in conformitate cu **art. 159 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, aceste facturi nefiind anexate in copie la dosarul cauzei, contestatia depusa de petenta **se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.**

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de X lei aferente TVA in suma de X lei, se retine ca intrucat debitul care le-a generat a fost **respins ca neintemeiat si nesustinut cu documente**, pe cale de consecinta fiscala, si conform principiului de drept „*accesoriul urmeaza principalul*”, potrivit caruia bunul accesoriu urmeaza soarta juridica a bunului principal, **vor fi respinse ca neintemeiate si nesustinite cu documente, si accesoriile aferente** in suma de **X lei**.

Pentru considerentele aratate si in temeiul dispozitiilor legale citate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 210, art. 211 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE :

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL cu sediul in X, str. X nr. X, jud. X, impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/2009 pentru suma totala de X lei reprezentand:

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

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X sau la Curtea de Apel X in termen de 6 luni de la comunicare.