



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. 389 din 07.10.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. .X. S.R.L. din .X.
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 906854/27.05.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală Regiunea .X. prin adresa nr..X./26.05.2011 asupra contestației formulate de S.C. .X. .X. S.R.L cu sediul social în .X., Calea .X. DN X, km. X, județul X.

S.C. .X. .X. S.R.L este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J 35/X/1998, are codul unic de înregistrare RO X figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

S.C. .X. .X. S.R.L contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspecție fiscală, respectiv suma de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011, respectiv **09.03.2011**, potrivit notei de confirmare nr..X./09.03.2011 aflată în copie la dosarul cauzei, 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, fiind înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice .X. la data de **07.04.2011** sub nr.X, conform ștampilei Serviciului

registratură al acestei instituții aplicată pe originalul contestației, aflat la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. .X. S.R.L.

I. Prin contestație, S.C. .X. .X. S.R.L. solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 numai în ceea ce privește diferențele suplimentare de impozit pe profit aferente trimestrului IV 2004 și anilor 2005, 2006 și 2007 precum și majorările de întârziere calculate, pentru următoarele motive :

a) Societatea consideră injustă și neîntemeiată neacordarea de către organele de inspecție fiscală a deductibilității fiscale a cheltuielilor cu asigurarea medicală suportate de societate în numele personalului angajat trimis în delegație în afara României în sumă de .X. lei aferente perioadei 2004 - 2007.

Societatea arată că asigurările medicale necesare personalului angajat în vederea deplasării în afara României nu fac parte din categoria asigurărilor private de sănătate și nici din categoria altor prime de asigurare plătite de angajator și impozabile la nivel de angajat, ci ele reprezintă asigurări medicale încheiate exclusiv în scopul deplasării în afara României, iar acestea produc efecte doar pe perioada de deplasare.

Aceste asigurări medicale au fost acordate în baza prevederilor art.6 și art.17 din Hotărârea Guvernului nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, societatea invocând în susținere prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care reglementează deductibilitatea cheltuielilor care conduc la obținerea de venituri impozabile.

b) Societatea consideră nelegală și injustă neacordarea în baza prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal a deductibilității fiscale la calculul profitului impozabil pe anul 2005 a sumei de .X. lei reprezentând cheltuieli cu retratarea aferente anului 2004, pe care societatea le-a dedus la calculul profitului impozabil pe anul 2005.

Societatea arată că în cursul anului 2004 și-a întrerupt temporar activitatea ca urmare a rezilierii temporare a unui contract cu un client important, motiv pentru

care indemnizațiile salariale au fost achitate angajaților proprii în cuantum de 75 %, șomaj tehnic și considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2004.

Direcția generală a finanțelor publice .X. a comunicat la cererea contribuabilului, punctul său de vedere conform căruia cheltuielile cu indemnizațiile salariale în cuantum de 75 % sunt deductibile la calculul profitului impozabil, fiind efectuate în scopul obținerii de venituri ulterioare.

Societatea arată că la data de 14.04.2005 a cerut organelor de administrare fiscală clarificări cu privire la natura acestor costuri din perspectiva deductibilității lor la calculul impozitului pe profit. În data de 18.04.2005, când organele de administrare fiscală au comunicat punctul de vedere, declarația anuală de impozit pe profit aferentă anului 2004 era deja depusă la autoritățile fiscale teritoriale și nu a mai fost depusă o declarație rectificativă aferentă exercițiului fiscal 2004, motiv pentru care suma de .X. lei a fost considerată deductibilă la calculul profitului impozabil pe anul 2005.

Societatea invocă în susținere prevederile art.5, art.7 și art.94 alin.3 din Codul de procedură fiscală referitoare la rolul activ al organului fiscal și consideră nelegală și injustă acțiunea organelor de inspecție fiscală de ajustare doar a rezultatului fiscal aferent anului 2005, fără a proceda în schimb la ajustarea îndreptățită a rezultatului fiscal aferent anului 2004.

c) Societatea susține ca fiind incorectă decizia organelor de inspecție fiscală de a anula pierderea fiscală aferentă anului 2005 în cuantum de .X. lei atunci când au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2006.

Având în vedere că recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2004 produce efecte în cascadă, astfel că o parte din pierderea fiscală aferentă anului 2005 se menține, fapt pentru care societatea solicită reverificarea modului de calcul a impozitului pe profit aferent perioadei 2004 - 2006.

d) Cu privire la calculul eronat al impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2006, societatea arată că sumele reprezentând profit impozabil calculat de societate pe cele patru trimestre ale anului 2006, respectiv .X. lei, .X. lei, .X. lei și .X. lei, au fost greșit ajustate, prin adăugarea sumei de .X. lei reprezentând pierderea fiscală aferentă anului 2005, motivând că acest lucru nu mai era necesar, respectivele sume fiind în fapt nemicșorate cu pierderea fiscală pe anul 2005, ci doar se impunea ajustarea lor cu celelalte cheltuieli nedeductibile determinate de organele de inspecție fiscală. În concluzie, profitul impozabil aferent anului 2006 a fost majorat nejustificat cu suma de .X. lei.

e) Referitor la reconsiderarea tratamentului de venit neimpozabil aferent sumei de .X. lei sau nediminuarea totalului cheltuielilor cu suma de .X. lei reprezentând salariile persoanelor detașate în România, societatea arată că suma de .X. lei este compusă din :

- .X. lei reprezentând salariile unor persoane nerezidente detașate în România și implicate în derularea contractului de manufacturare încheiat cu .X. .X. în data de 30.11.2006,
- .X. lei reprezentând alte cheltuieli ocazionate de persoanele detașate în România și suportate de societate, respectiv bilete de avion, chirie, diverse cheltuieli.

Societatea susține că în speță a avut loc o recuperare de cheltuieli prin includerea acestora în veniturile facturate partenerului de afaceri din Olanda, majorate cu un procent de 3 %.

Astfel, anularea tratamentului de venit neimpozabil pe considerentul că recuperarea cheltuielilor nu s-a făcut printr-un venit separat, altul decât cel înregistrat de societate în contul 704 "*Venituri din servicii Netherland*", reprezintă o interpretare personală a echipei de inspecție fiscală a articolului 20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și o adăugare la lege, ceea ce întărește mai mult caracterul injust și nelegal al măsurii de anulare a tratamentului de venit neimpozabil.

Societatea apreciază că a fost anulat tratamentul de venit impozabil al sumei de .X. lei, fără a lua în considerare la calculul profitului impozabil pe anul 2007, deductibilitatea sumei de .X. lei ce reprezintă salariile unor persoane detașate în România și implicate în activitatea societății, fiind încălcate principiile enunțate de art.7 și art.94 alin.2 din Codul de procedură fiscală.

În concluzie, societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011 în ceea ce privește diferențele suplimentare de impozit pe profit aferente trim. IV 2004, anii 2005, 2006 și 2007, cu consecința reverificării sumelor contestate și a modului de calcul al impozitului pe profit și accesoriilor aferente.

II. Obiectul Raportului de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011 a constat în verificarea modului de determinare, înregistrare, declarare și plată la bugetul de stat a obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit, taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe veniturile din salarii, contribuții, impozit pe veniturile persoanelor juridice și fizice nerezidente.

Perioada verificată în ceea ce privește impozitul pe profit a fost : 01.10.2004 - 31.12.2009.

S.C. .X. .X. S.R.L. provine din S.C. .X. .X. S.R.L., conform cererii de înscriere de mențiuni nr..X./05.12.2008 și are persoană juridică afiliată firma .X. MANUFACTURING .X. care este principalul furnizor și client al contestatoarei.

Obiectul principal de activitate al societății constă în „*Fabricarea subansamblurilor electronice (module)*”, cod CAEN 2611”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în **trim.IV 2004** societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma de .X. lei reprezentând prestări de servicii care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că nu justifică respectivele cheltuieli prin procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, situații de lucrări, de piață sau alte documente similare cu detalierea prestațiilor efectuate, durata prestațiilor și valoarea acestora.

S-a mai constatat că au fost deduse cheltuieli în sumă de .X. lei cu deplasare, bilete de avion, cazare pentru persoane care nu sunt angajate ale societății, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada octombrie - decembrie 2004 societatea a dedus cheltuieli în sumă de .X. lei cu asigurarea medicală a personalului angajat care nu se încadrează în prevederile art.21 alin.2 lit.c) și art.21 alin.3 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceste cheltuieli cu asigurările medicale pentru deplasări în străinătate, nu au fost impozitate la persoanele fizice, astfel încât suma nu este deductibilă din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au recalculat pierderea fiscală aferentă anului 2004 de .X. lei declarată prin declarația 101, în sensul diminuării acesteia cu suma de .X. lei, conform anexei nr.7 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În **anul 2005**, societatea a dedus cheltuieli în sumă de .X. lei cu asigurarea medicală a personalului angajat care nu se încadrează în prevederile art.21 alin.2 lit.c) și art.21 alin.3 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceste cheltuieli cu asigurările medicale pentru deplasările în străinătate, nu au fost impozitate la persoanele fizice, astfel încât suma nu este deductibilă din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, societatea a dedus în anul 2005 suma de .X. lei reprezentând cheltuieli cu retratarea aferente anului 2004, compusă din suma de .X. lei cheltuieli cu salariile care au fost considerate nedeductibile în anul 2004 și suma de .X. lei

cheltuieli considerate deductibile din retratarea efectuată cu ocazia auditului bilanțului contabil aferent exercițiului 2004, prin încălcarea prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost deduse cheltuieli în sumă de .X. lei cu deplasare, bilete de avion, cazare pentru persoane care nu sunt angajate ale societății, încălcându-se prevederile art.21 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În anul 2005 societatea a înregistrat suma de .X. lei ca și cheltuieli deductibile fiscal reprezentând prestări de servicii, acestea neîndeplinind condițiile prevăzute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr.571/2003](#) privind Codul fiscal, în sensul că nu justifică respectivele cheltuieli prin procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, situații de lucrări, de piață sau alte documente similare cu detalierea prestațiilor efectuate, durata prestațiilor și valoarea acestora.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost deduse cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând amortizarea aferentă bunurilor vândute pentru care a beneficiat de facilități fiscale, care au fost considerate nedeductibile fiscal numai cu ocazia depunerii declarației rectificative 101 pe total an 2005 prin încălcarea prevederilor art.24 alin.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada în care au fost considerate cheltuieli deductibile aferent fiecărui trimestru din anul 2005 și până la data rectificării, respectiv 25.04.2006, societatea datorează majorări de întârziere, conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Față de pierderea în sumă de .X. lei raportată de societate prin declarația 101, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății pentru anul 2005 diferența de profit impozabil în sumă de .X. lei, la care corespunde impozit pe profit în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.9 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În **anul 2006**, societatea a recuperat din profitul impozabil aferent perioadei, pierderea în sumă de .X. lei declarată pe anul 2005. În urma recalculării profitului impozabil pe anul 2005 s-a stabilit că societatea datorează impozit pe profit în sumă de .X. lei, astfel încât pierderea fiscală calculată de societate pe respectiva

perioadă, nu este deductibilă fiscal, în conformitate cu prevederile art.26 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, societatea a dedus suma de .X. lei cu deplasare, bilete de avion, cazare pentru persoane care nu sunt angajate ale societății prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus cheltuieli în sumă de .X. lei cu asigurarea medicală a personalului angajat care nu se încadrează în prevederile art.21 alin.2 lit.c) și art.21 alin.3 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceste cheltuieli cu asigurările medicale pentru deplasările în străinătate, nu au fost impozitate la persoanele fizice, astfel încât suma nu este deductibilă din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art.21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai constatat că societatea a înregistrat suma de .X. lei la cheltuieli deductibile fiscal, reprezentând prestări de servicii care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că nu justifică respectivele cheltuieli prin procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, situații de lucrări, de piață sau alte documente similare cu detalierea prestațiilor efectuate, durata prestațiilor și valoarea acestora.

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar pentru anul 2006 în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.11 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În **anul 2007**, societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu asigurarea medicală a personalului angajat care nu se încadrează în prevederile art.21 alin.2 lit.c) și art.21 alin.3 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Aceste cheltuieli cu asigurările medicale pentru deplasările în străinătate, nu au fost impozitate la persoanele fizice, astfel încât suma nu este deductibilă din punct de vedere fiscal, conform prevederilor art. 21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, s-a constatat că s-au efectuat decontări în contul clientului .X. .X., înregistrând pe seama cheltuielilor deductibile proprii suma de .X. lei prin

încălcarea prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat suma de .X. lei la cheltuieli deductibile fiscal reprezentând prestări de servicii care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, fără să justifice respectivele cheltuieli prin procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, situații de lucrări, de piață sau alte documente similare cu detalierea prestațiilor efectuate, durata prestațiilor și valoarea acestora.

De asemenea, societatea a dedus suma de .X. lei cu deplasare, bilete de avion, cazare pentru persoane care nu sunt angajate ale societății prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma totală de .X. lei compusă din .X. lei și .X. lei reprezentând contravaloarea unor medicamente acordate cu titlu gratuit salariaților ca avantaje în natură, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.c) și alin.4 lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care societatea nu are cabinet medical propriu în administrare și sumele nu au fost impozitate odată cu veniturile salariale.

Societatea a înregistrat debite din mijloace fixe lipsă din gestiune neimputabile în sumă de .X. lei pentru care nu a respectat prevederile art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat în declarația nr.101 privind impozitul pe profit pe anul 2007 la rândul 21 „*Alte venituri neimpozabile*”, suma de .X. lei.

În anul 2007 societatea a realizat venituri din prestări de servicii, în baza unui contract de manufacturing nr..X./30.11.2006 și a emis facturi care cuprind contravaloarea acestor cheltuieli plus o marjă de profit de 3 %. Veniturile aferente acestor operațiuni înregistrate în balanța de verificare încheiată la 31.12.2007 în contul 704 „*Venituri din servicii Netherland*”, cuprinse în bilanțul contabil înregistrat la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili sub nr..X./22.05.2008 au fost în sumă totală de .X. lei.

Societatea mai realizează venituri din vânzări de mijloace fixe și venituri financiare, fără a realiza venituri din recuperarea cheltuielilor nedeductibile, respectiv fără a factura, încasa și înregistra în contabilitate distinct astfel de venituri, corespunzător naturii lor.

Deoarece societatea nu a făcut dovada înregistrării de cheltuieli nedeductibile corespunzătoare acestor venituri, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.20 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și art.17 alin.2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Totodată, societatea nu a făcut dovada înregistrării cheltuielilor nedeductibile corespunzătoare, condiție obligatorie pentru ca veniturile aferente să fie neimpozabile, în conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care veniturile în sumă de .X. lei au fost constatate ca fiind venituri impozabile la calculul profitului impozabil pe anul 2007.

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar pentru anul 2007 în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.13 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În anul **2008**, societatea a dedus suma de .X. lei cu deplasare, bilete de avion, cazare pentru persoane care nu sunt angajate ale societății prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat suma de .X. lei la cheltuieli deductibile fiscal reprezentând prestări de servicii care nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în sensul că nu justifică respectivele cheltuieli prin procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, situații de lucrări, de piață sau alte documente similare cu detalierea prestațiilor efectuate, durata prestațiilor și valoarea acestora.

De asemenea, s-a constatat că s-au efectuat decontări în contul clientului .X. .X. înregistrate pe seama cheltuielilor deductibile proprii suma de .X. lei, prin încălcarea prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma totală de .X. lei compusă din .X. lei și .X. lei reprezentând contravaloarea unor medicamente acordate cu titlu gratuit salariaților

ca avantaje în natură, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.c) și alin.4 lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care societatea nu are cabinet medical propriu în administrare și sumele nu au fost impozitate odată cu veniturile salariale.

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar pe anul 2008 în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.16 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În anul **2009**, societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma totală de .X. lei compusă din .X. lei și .X. lei, reprezentând contravaloarea unor medicamente acordate cu titlu gratuit salariaților ca avantaje în natură, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.c) și alin.4 lit.l) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care societatea nu are cabinet medical propriu în administrare și sumele nu au fost impozitate odată cu veniturile salariale.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal suma de .X. lei reprezentând cheltuieli cu combustibilul aferent autoturismelor proprii sau închiriate, prin încălcarea prevederilor art.21 alin.3 lit.n) și art.21 alin.4 lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, societatea a înregistrat venituri din cedarea mijloacelor fixe cu titlu gratuit unor parteneri din comunitate sau din afara comunității, care nu au fost considerate ca venituri impozabile, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar pe anul 2009 în sumă de .X. lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.18 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei lei, precum și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

1. PROCEDURA

Referitor la susținerea societății privind pasivitatea organelor de inspecție fiscală cu privire la ajustarea rezultatului fiscal al anului 2004, în condițiile în care :*“...organele fiscale au un rol activ în informarea contribuabililor cu privire la drepturile și obligațiile ce le revin, cât și în examinarea cu obiectivitate a stării de fapt necesară pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în conformitate cu prevederile art.5 și art.7 din Codul de procedură fiscală”*, se reține că potrivit acestor dispoziții legale invocate :

“Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

ART. 7 Rolul activ

(1) *Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.*

(2) *Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.*

(3) *Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.*

(4) *Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.*

(5) *Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal”.*

Față de aceste dispoziții legale, se reține că în Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011, contestată sunt consemnate constatări în baza situației de fapt

găsită la societate ce au avut la bază documentele prezentate de aceasta, declarațiile 101 și bilanțurile contabile înregistrate la organele fiscale, iar obligațiile fiscale suplimentare au fost stabilite în baza prevederilor legale incidente în perioada verificată, astfel încât afirmația contestatoarei este fără suport real și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Nici susținerea societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală ar fi încălcat prevederile art. 94 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții :

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale”,

cu consecința anulării tratamentului de venit neimpozabil a sumei de .X. lei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece la recalcularea impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2007, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile legale incidente speței, respectiv art.20 lit.c), art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.20 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, nici susținerea societății privind ajustarea efectuată de organele de inspecție fiscală a rezultatului fiscal aferent anului 2005, fără ajustarea rezultatului fiscal al anului 2004, cu invocarea prevederilor art.94 alin.3 lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la :

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale”,

nu poate fi reținută în favoarea contestatoarei, deoarece din analiza constatrilor de la Cap.III B anul 2005 din Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011, reiese că organele de inspecție fiscală au emis respectivul act administrativ pentru diferențele în plus față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale, având în vedere declarațiile 101 privind impozitul pe profit depuse de societate, în conformitate cu prevederile art.94 alin.1 din același act normativ,

unde se precizează că : “*Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale [...]*”.

Mai mult, deși societatea a solicitat punctul de vedere al Direcției generale a finanțelor publice .X. privind deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu salariile acordate pe perioada întreruperii temporare a activității angajatorului și acest răspuns a fost primit prin adresa nr..X./X./18.04.2005, totuși nu a uzat de dreptul său de a întocmi și a depune declarație rectificativă privind impozitul pe profit pentru anul 2004 și nici declarația nr.100 privind obligațiile față de buget aferente perioadelor la care aceste cheltuieli au fost înregistrate.

Totodată, se reține că, odată cu începerea inspekției fiscale, respectiv 26.05.2009, conform semnăturii societății de pe avizul de inspekție fiscală nr..X./26.05.2009, societatea a pierdut dreptul de a mai depune declarații rectificative aferente perioadei verificate, astfel încât niciun argument procedural al contestatoarei nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

2. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală nr..X./03.03.2011 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de inspekție fiscală au fost stabilite în sarcina S.C. .X. .X. S.R.L. suma totală de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Se reține că prin contestație, societatea solicită anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală nr..X./03.03.2011 în ceea ce privește diferențele suplimentare de impozit pe profit aferente trim. IV 2004, anii 2005, 2006 și 2007, fără să conteste impozitul pe profit aferent anilor 2008 și 2009 și nici majorările de întârziere aferente.

În concluzie, S.C. .X. .X. S.R.L. contestă suma totală de de **.X. lei** reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

2.a) Referitor la impozitul pe profit aferent veniturilor considerate în categoria veniturilor neimpozabile în sumă de .X. lei

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează impozitul pe profit determinat ca urmare a influențării bazei impozabile cu suma de .X. lei înregistrată prin Declarația nr.101 privind impozitul pe profit pe anul 2007 la venituri neimpozabile, în condițiile în care

prin contestație nu se aduc argumente și documente de natură să contrazică starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, S.C. .X. .X. S.R.L a înregistrat prin Declarația nr.101 privind impozitul pe profit pe anul 2007, respectiv la rândul 21 *“Alte venituri neimpozabile”* suma de .X. lei reprezentând venituri din prestări servicii în baza contractului de manufacturing nr..X./30.11.2006 încheiat cu .X. .X.. Contestatoarea a emis facturi care cuprind contravaloarea cheltuielilor totale efectuate în perioadă, plus o marjă de profit de 3%, conform clauzelor prevăzute la pct.4.1 din contract, iar veniturile aferente acestor operațiuni, înregistrate în bilanța de verificare încheiată la 31.12.2007 în contul 704 *„Venituri din servicii Netherland”* și cuprinse în bilanțul înregistrat la DGAMC sub nr..X./22.05.2008, au fost în sumă totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că deoarece societatea nu a făcut dovada înregistrării de cheltuieli nedeductibile corespunzătoare veniturilor în sumă de .X. lei considerate neimpozabile, au fost încălcate prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.20 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art.17 alin.2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Societatea consideră că anularea de către organele de inspecție fiscală a tratamentului de venit neimpozabil a sumei de .X. lei, pe considerentul că recuperarea cheltuielilor nu s-a făcut printr-un venit separat, altul decât cel înregistrat de societate în contul 704 *“Venituri din servicii Netherland”* și fără a lua în considerare deductibilitatea sumei de .X. lei cu salariile unor persoane detașate în România și implicate în activitatea societății la calculul profitului impozabil pe anul 2007, reprezintă o interpretare personală a echipei de inspecție fiscală a prevederilor articolului 20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și o adăugare la lege.

În drept, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că :

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile (...)”

Față de aceste prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

În speță sunt incidente și prevederile art.20 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

“Următoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil :

*c) veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și **veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile** ”*, coroborate cu prevederile pct.20 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit cărora :

*“Sunt considerate **venituri neimpozabile veniturile prin care se recuperează cheltuielile pentru care nu s-a acordat deducere la momentul efectuării lor**, cum sunt : rambursările de impozit pe profit plătit în perioadele anterioare, restituirea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, veniturile din anularea unor provizioane care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la data constituirii lor și altele asemenea. (...) ”*

Astfel, legiutorul a prevăzut ca o condiție obligatorie pentru a considera veniturile ca neimpozabile, aceea ca aferent acestor venituri să se fi înregistrat cheltuieli nedeductibile fiscal, ori societatea contestatoare *“nu a făcut dovada înregistrării cheltuielilor nedeductibile corespunzătoare veniturilor considerate nedeductibile”*, așa cum s-a precizat prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011, contestată.

Totodată, potrivit art.17 alin.2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată : *“Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura sau sursa lor, după caz”*, iar potrivit funcțiunii conturilor reglementate la capitolul VII Funcțiunea conturilor din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu ajutorul contului 704 *“Venituri din servicii prestate”* se ține evidența veniturilor din servicii prestate, în creditul acestui cont înregistrându-se :

- “- tarifele serviciilor prestate, facturate clienților (411);*
- tarifele serviciilor prestate pentru care nu s-au întocmit facturi (418);*
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);*
- tarifele serviciilor prestate, încasate în numerar (531);*
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare(451, 453)”*.

Față de aceste prevederi legale, se reține din constatările din Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 faptul că societatea a emis facturi care cuprind

contravaloarea cheltuielilor totale efectuate în perioada anului 2007, plus o marjă de profit de 3%, conform clauzelor prevăzute la pct.4.1 din contractul de manufacturing nr..X./30.11.2006, potrivit cărora: taxa de fabricație va porni de la costurile totale suportate de S.C. .X. .X. S.R.L. în fabricarea produselor cerute la care se adaugă 3 % detaliate prin anexa nr.1 reprezintă costurile ce trebuie luate în considerare la determinarea costului de bază al taxei de fabricație.

Astfel: *„veniturile aferente acestor operațiuni, înregistrate în bilanța de verificare încheiată la 31.12.2007 în contul 704 „Venituri din servicii Netherland” și cuprinse în bilanțul contabil încheiat la 31.12. 2007 și înregistrat la Direcția generală de administrare a marilor contribuabili sub nr..X./22.05.2008 au fost în sumă totală de .X. lei”.*

Societatea a mai realizat în perioada verificată, venituri din vânzări de mijloace fixe și venituri financiare, fără a realiza venituri din recuperarea cheltuielilor nedeductibile, respectiv fără a factura, încasa și înregistra în contabilitate distinct astfel de venituri, corespunzător naturii lor, aspect care reiese și din bilanța de verificare încheiată la data de 31.12.2007, în sensul că suma totală înscrisă în conturile de venituri acoperă strict totalul cheltuielilor societății cu marja prevăzută în clauza contractuală, fără ca societatea să țină seama de cheltuielile nedeductibile.

Din actele existente la dosarul cauzei a reieșit că în cazul societății, profitul impozabil a fost determinat prin scăderea din totalul veniturilor atât a totalului cheltuielilor, cât și a unei părți de venit considerat neimpozabil de o valoare egală cu cheltuielile nedeductibile care au fost adăugate, fără ca societatea să facă dovada că **nu** s-a acordat deducere la momentul efectuării cheltuielilor și fără să facă dovada că veniturile reprezintă recuperări de astfel de cheltuieli.

Se reține că societatea nu a făcut dovada că veniturile în sumă de .X. lei reprezintă recuperări de cheltuieli nedeductibile nici în timpul inspecției fiscale, nici pe parcursul căii administrative de atac, deși la art.65 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se specifică : *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Având în vedere că veniturile în sumă de .X. lei reprezintă, așa cum s-a arătat, venituri înregistrate în mod obișnuit pentru recuperarea costurilor de manufacturare și facturate clientului, se reține că organele de inspecție fiscală, în mod legal au reîntregit baza impozabilă a profitului pe anul 2007 cu respectiva sumă, motiv pentru care urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. pentru impozitul pe profit aferent veniturilor înregistrate ca neimpozabile, în baza prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

2. b) Referitor la impozitul pe profit aferent :

- cheltuielilor cu prestările de servicii în sumă de .X. lei, .X. lei, .X. lei, .X. lei,
- cheltuielilor cu deplasarea unor persoane care nu sunt angajate ale societății în sumă de .X. lei, .X. lei, .X. lei, .X. lei,
- cheltuielilor cu decontările în contul clientului .X. .X. în sumă de .X. lei,
- cheltuielilor cu medicamentele acordate salariaților cu titlu gratuit în sumă de .X. lei,
- cheltuielilor cu mijloace fixe lipsă din gestiune neimputabile în sumă de .X. lei,

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli, în condițiile în care societatea nu aduce în susținere niciun fel de motivații referitoare la aceste sume.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. S.C. .X. .X. S.R.L. impozit pe profit în sumă totală de .X. lei din care societatea contestă suma de .X. lei aferentă perioadei 2004 - 2007.

Prin contestația nr..X./07.04.2011 societatea nu aduce argumente sau documente referitoare la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu prestările de servicii, cu deplasarea unor persoane care nu sunt angajate ale societății, cu decontările în contul clientului .X. .X., cu medicamentele acordate salariaților cu titlu gratuit, cu mijloace fixe lipsă din gestiune neimputabile, astfel cum au fost explicitate mai sus.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căroră :

„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 „ .

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : *„Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, iar nedeținerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.”*

De asemenea, se reține că S.C. .X. .X. S.R.L. deși contestă suma totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit pe perioada 2004 - 2007 stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011, prin contestație aduce argumente numai în ceea ce privește impozitul pe profit provenit din cheltuieli cu asigurările medicale pentru deplasări în străinătate a personalului angajat, cu retratarea cheltuielilor pe anul 2004, venituri înregistrate în categoria neimpozabile și influența pierderii fiscale declarată pe anul 2005.

Astfel, la capitolul "Motive de nelegalitate a actelor fiscale contestate" din contestație, nu este precizat niciun punct de vedere referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu prestările de servicii, cu deplasarea unor persoane care nu sunt angajate ale societății, cu decontările în contul clientului .X. .X., cu medicamentele acordate salariaților cu titlu gratuit, cu mijloace fixe lipsă din gestiune neimputabile.

În baza celor reținute și având în vedere că societatea nu aduce niciun argument de fapt sau de drept referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor mai sus detaliate, din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror :

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării",

contestația formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. va fi respinsă ca nemotivată pentru impozitul pe profit aferent respectivelor cheltuieli.

2. c) Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu retratarea aferente anului 2004 în sumă de .X. lei,

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului de deducere a cheltuielilor cu retratarea aferente anului 2004 în sumă de .X. lei, în condițiile în care societatea a dedus respectiva sumă la calculul profitului impozabil pe anul 2005, fără să depună declarație rectificativă aferentă exercițiului fiscal 2004.

În fapt, S.C. .X. .X. S.R.L. a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal aferente anului 2005 suma de .X. lei, reprezentând cheltuieli cu retratarea aferente exercițiului 2004, compusă din :

- .X. lei reprezentând cheltuieli cu salariile anului 2004, considerate nedeductibile în anul 2004,

- .X. lei reprezentând cheltuieli aferente anului 2004 și care au fost considerate deductibile din retratarea efectuată cu ocazia auditului bilanțului contabil aferente anului 2004.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli cu retratarea aferente anului 2004 nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2005, în baza prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține că la data când Direcția generală a finanțelor publice .X. a comunicat punctul de vedere referitor la indemnizația plătită salariaților din fondul de salarii pe durata întreruperii temporare a activității angajatorului, declarația anuală de impozit pe profit aferentă anului 2004 era deja depusă la autoritățile fiscale teritoriale și nu a mai fost depusă o declarație rectificativă aferentă exercițiului fiscal 2004, motiv pentru care suma de .X. lei a fost considerată deductibilă la calculul profitului impozabil pe anul 2005.

În drept, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că :

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile (...)”*

coroborat cu pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică :

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

Potrivit acestor prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și care sunt efectuate pentru realizarea veniturilor din același exercițiu fiscal.

Se reține că suma de .X. lei, dedusă în anul 2005 de societate este compusă din suma de .X. lei reprezentând cheltuieli cu salariile din anul 2004 și care au fost considerate nedeductibile la momentul efectuării lor, respectiv în anul 2004 și suma de .X. lei reprezentând cheltuieli considerate deductibile din retratarea

efectuată cu ocazia auditului bilanțului contabil aferent exercițiului fiscal 2004, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală.

Potrivit prevederilor pct.13 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, **contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare**”.*

Față de aceste prevederi legale, se reține că deși S.C. .X. .X. S.R.L., urmare solicitării sale din data de 14.04.2005 a primit răspunsul Direcției generale a finanțelor publice .X. privind deductibilitatea indemnizațiilor plătite salariaților din fondul de salarii pe durata întreruperii temporare a activității angajatorului cu salariile anului 2004 prin adresa nr..X./X./18.04.2005, totuși societatea nu a uzat de dreptul său de a întocmi și depune declarația de impozit pe profit rectificativă pentru anul 2004, așa cum prevăd dispozițiile legale mai sus citate și a preferat să considere suma de .X. lei, deductibilă la calculul impozitului pe profit aferent exercițiului fiscal următor, respectiv pe anul 2005.

De altfel, însăși societatea contestatoare recunoaște că : *“la data când Direcția generală a finanțelor publice .X. a comunicat punctul său de vedere cu privire la deductibilitatea indemnizațiilor salariale plătite angajaților aflați în șomaj tehnic, declarația anuală de impozit pe profit aferentă anului 2004 era deja depusă la autoritățile fiscale teritoriale și **nu a mai fost depusă o declarație rectificativă aferentă exercițiului fiscal 2004**”.*

La art.87 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în vigoare în anul 2005 se prevede :

“Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare (...)

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspecției fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție “.

Potrivit acestor dispoziții legale, declarația fiscală este asimilată unei decizii de impunere și produce efectele unei astfel de decizii până la verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală, iar rezerva verificării ulterioare este anulată în urma unei inspecții fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție.

Astfel, odată cu începerea inspecției fiscale ale căror rezultate au fost consemnate prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011, care a stat la

baza emiterii deciziei de impunere contestate, respectiv la 26.05.2009, societatea a pierdut dreptul de a mai depune declarații rectificative aferente perioadei verificate, dar și asupra perioadelor intrate sub incidența prescripției extinctive.

În consecință, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora :*“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

2. d) Referitor la recuperarea pierderii declarate pe anul 2005 în sumă de .X. lei

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra dreptului societății de a recupera în anul 2006 pierderea în sumă de .X. lei, declarată prin declarația 101 aferentă anului 2005, în condițiile în care, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea a realizat de fapt profit impozabil în anul 2005, iar prin contestație nu se aduc argumente și documente de natură să contrazică situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în anul 2006 societatea a recuperat din profitul impozabil, pierderea fiscală în sumă de .X. lei raportată prin declarația 101 aferentă anului 2005.

Organele de inspecție fiscală, în urma recalculării profitului impozabil pe anul 2005 au stabilit că societatea datorează o diferență de profit impozabil în sumă de .X. lei, la care corespunde impozit pe profit datorat în sumă de .X. lei, astfel încât pierderea fiscală calculată de societate pe respectiva perioadă, nu este deductibilă fiscal, în conformitate cu prevederile art.26 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține ca fiind incorectă decizia organelor de inspecție fiscală de a anula pierderea fiscală raportată prin declarația 101 aferentă anului 2005 în cuantum de .X. lei atunci când au procedat la recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2006.

În drept, art.26 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că :

“ Pierderi fiscale

(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora. (...)”

coroborate cu prevederile pct.73 și 74 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“ 73. Recuperarea pierderilor fiscale anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

74. Pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent ”.

Se reține că deși la cap.II *“Motive de nelegalitate a actelor fiscale contestate”* pct. 2.3 din contestație, este expus un punct de vedere al societății referitor la decizia organelor de inspecție fiscală de a anula pierderea fiscală raportată prin declarația 101 aferentă anului 2005 în cuantum de .X. lei, pe care o consideră nelegală și injustă, societatea contestatoare nu motivează în fapt și în drept respectiva afirmație.

Din Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 se reține că în urma constatării existenței unor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal și recalculării profitului impozabil pe anul 2005 a rezultat o diferență de profit impozabil în sumă de .X. lei la care corespunde impozit pe profit în sumă de .X. lei și nu pierdere fiscală, așa cum a declarat societatea prin declarația 101 aferentă anului 2005, astfel încât societatea nu are dreptul de a recupera pierderea raportată eronat pentru anul 2005 din profitul impozabil aferent anului 2006, conform prevederilor legale suscitade.

Astfel, pretenția contestatoarei privind acordarea deductibilității pierderii declarate în sumă de .X. lei, trimestrial, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece așa cum s-a arătat, respectiva sumă nu poate fi dedusă în anul 2006, în condițiile în care în urma recalculării profitului impozabil aferent anului 2005, societatea a realizat profit impozabil și nu pierdere fiscală.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. pentru capătul de cerere privind dreptul societății de a recupera în anul 2006 pierderea declarată în sumă de .X. lei, în baza prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*.

2. e) Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu asigurarea medicală pentru deplasări în străinătate ale personalului angajat în sumă de .X. lei, .X. lei, .X. lei, .X. lei,

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității fiscale a cheltuielilor cu asigurarea medicală pentru deplasări în străinătate a personalului angajat, în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente și documente de natură să contrazică situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, societatea a înregistrat la cheltuieli deductibile fiscal în perioada verificată sumele de .X. lei, .X. lei, .X. lei și .X. lei reprezentând cheltuieli cu asigurarea medicală pentru deplasări în străinătate ale personalului angajat.

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu au fost impozitate la persoanele fizice și nu se încadrează în prevederile art.21 alin.2 lit.c), art.21 alin.3 lit.k) și alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea arată că asigurările medicale necesare personalului angajat în vederea deplasării în afara României nu fac parte din categoria asigurărilor private de sănătate și nici din categoria altor prime de asigurare plătite de angajator și impozabile la nivel de angajat, ci ele reprezintă asigurări medicale încheiate exclusiv în scopul deplasării în afara României, produc efecte doar pe perioada de deplasare și au fost acordate în baza prevederilor art.6 și art.17 din Hotărârea Guvernului nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

În drept, art.21 alin.2 lit.c) și art.21 alin.3 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd :

„art.21 alin.(2)

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

c) cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurarea de accidente de muncă și boli profesionale, potrivit legii, și cheltuielile cu primele de asigurare pentru asigurarea de riscuri profesionale ;

art.21 alin.3 lit.k)

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată : (...)

k) cheltuielile cu primele de asigurare voluntară de sănătate, în limita unei sume reprezentând echivalentul în lei a 200 euro într-un an fiscal pentru fiecare participant “.

Potrivit acestor dispoziții legale, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, numai contribuțiile pentru asigurările de accidente de muncă și boli profesionale, cheltuielile cu primele de asigurare împotriva riscurilor profesionale, iar cheltuielile cu primele de asigurare voluntară de sănătate sunt deductibile în limita unei sume reprezentând echivalentul în lei a 200 euro într-un an fiscal pentru fiecare participant.

Se reține că nici în timpul inspecției fiscale, nici pe parcursul căii administrative de atac, societatea nu a făcut dovada că se încadrează în vreuna din categoriile de asigurări reglementate de dispozițiile legale suscitade, în sensul că respectivele sume acordate personalului angajat pentru deplasări în străinătate în perioada verificată, nu sunt de natura celor reglementate de articolele de lege suscitade.

Potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..X./28.02.2011 : *“asigurările medicale înregistrate de societate nu au fost impozitate la persoanele fizice și reprezintă asigurări medicale pentru deplasări în străinătate”.*

Astfel, în speță devin incidente și prevederile art.21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică :

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

k) cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III ”.

Societatea pretinde că aceste asigurări medicale au fost acordate în baza prevederilor art.6 alin.1 lit.c) și art.17 din Hotărârea Guvernului nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, potrivit cărora :

“ Art.6 (1) Ministerele și celelalte unități trimitătoare mai suportă în valută și în lei, după caz, pe lângă drepturile prevăzute la art. 5 alin. (1), și următoarele alte cheltuieli :

c) cheltuielile medicale, pentru vaccinuri și medicamente specifice unor tari sau localități cu clima greu de suportat, pentru spitalizare și intervenții chirurgicale în cazuri de urgență, stabilite de către Ministerul Sănătății ;

Art.17 (1) Se recomandă agenților economici, alții decât cei prevăzuți la art. 16 alin. (1), precum și fundațiilor, asociațiilor și altor asemenea, să aplice în mod corespunzător prevederile prezentei hotărâri.

(2) În situația în care persoanele juridice prevăzute la alin. (1) acordă drepturi superioare, cheltuielile efectuate cu aceasta destinație, care se au în vedere la calcularea profitului impozabil, nu pot depăși pe cele convenite personalului respectiv, în limitele și în condițiile stabilite prin prezenta hotărâre ”.

Aceste prevederi legale permit, prin recomandare, efectuarea acestui tip de cheltuieli și de către societățile comerciale și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece : „În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”, conform prevederilor art.1 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Mai mult, condițiile de deductibilitate a cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt expres prevăzute prin Codul fiscal, neexistând nicio mențiune specială referitoare la deductibilitatea cheltuielilor prevăzute prin alte acte normative.

În concluzie, aceste cheltuieli cu asigurarea medicală pentru deplasări în străinătate a personalului angajat nu sunt nelegale și nici imputabile, ele pot fi considerate cheltuieli aferente veniturilor, dar aceasta nu presupune automat deductibilitatea integrală la calculul profitului impozabil a acestui tip de cheltuieli, aspect care este expres reglementat de prevederile art.21 alin.4 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu asigurarea medicală pentru deplasări în străinătate a personalului angajat, în baza prevederilor art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.*

2. f) Referitor la majorările de întârziere în sumă de **.X. lei** aferente impozitului pe profit, aceasta reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată și nemotivată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de **.X. lei**, în baza principiului de drept conform căruia *“accesoriul urmează principalul”*, contestația se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente, stabilite în mod legal în baza prevederilor art.119 alin.1 și

art.120 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) și lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată, nemotivată și nesusținută cu documente a contestației formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. împotriva Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./03.03.2011 pentru suma totală de .X. lei reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,

X