

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. din .2008

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. X
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. *

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr.****, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.*** asupra contestatiei formulata de S.C. X.

S.C. X este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. ****, are codul unic de inregistrare R ***, iar la data depunerii contestatiei figura la pozitia nr.*** din Ordinul ministrului economiei si finantelor nr.1354/25.09.2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevazuti de Ordinul ministrului finantelor publice nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili, cu modificarile si completarile ulterioare.

Obiectul contestatiei il reprezinta suma totala de *** lei stabilita prin Decizia de impunere nr.*** emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala reprezentand :

*** lei - impozit pe profit suplimentar,

*** lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ,

***lei - taxa pe valoarea adaugata de plata,

*** lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr.***, respectiv ****, astfel cum reiese din semnatura de pe confirmarea de primire a recomandatei nr.***, aflata in copie la fila ** din dosarul cauzei, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata fiind inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili in data de *** sub nr.***, conform stampilei aplicata de Serviciul registratura al acestei directii pe originalul contestatiei.

Directia Generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin. 1 si art. 209 alin. 1 lit. b) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. X.

I. Prin contestatia formulata, S.C. X solicita anulara partiala a Deciziei de impunere nr.*** pentru obligatii fiscale in suma de *** lei, pe care le considera ca nedatorate si nefundamentate din punct de vedere legal

A. Referitor la impozitul pe profit in suma de *** lei si majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei provenite din majorarile si daunele-interese achitate catre Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului pentru neplata la timp a dividendelor, societatea arata ca organele de inspectie fiscala au incadrat aceste majorari si daune-interese, in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal prevazute la art.21 alin.4 lit.b) din Codul fiscal, in conditiile in care institutia mentionata a incasat daune-interese in baza unor hotarari judecatoresti irevocabile, in calitate de actionar, persoana juridica, a societatii si nu in calitate de autoritate romana.

Societatea sustine ca daunele-interese achitate pentru neplata la timp a dividendelor nu pot fi asimilate nici cheltuielilor efectuate in favoarea actionarilor, intrucat ele reprezinta o modalitate de reparare a prejudiciului suferit de acestia, ce li se cuvine in baza pactului social reglementat de Legea nr.31/1990, care este prin insasi natura sa unul comercial si nu unul de natura administrativa.

Natura juridica a sumelor platite cu acest titlu a fost clarificata de Curtea de Apel - Sectia de contencios administrativ si fiscal prin Sentinta nr.***, definitiva si irevocabila, care anuleaza constatarea din raportul de inspectie fiscala precedent cu privire la acest aspect, in sensul ca respectivele cheltuieli sunt deductibile fiscal.

B. Referitor la impozitul pe profit in suma de *** lei si majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei provenite din cheltuielile de reclama si publicitate efectuate in baza contractului incheiat cu Clubul, societatea arata ca organele de inspectie fiscala au incadrat sumele achitate in baza contractelor de reclama si publicitate in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, conform art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal, care se refera la cheltuieli cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii.

Pentru societatea contestatoare, Clubul reprezinta un brand, deoarece poarta denumirea produsului principal al societatii si realizeaza in permanenta reclama si publicitate, oriunde s-ar afla si se scrie despre clubul respectiv, astfel incat faptul ca panourile publicitare au fost amplasate in sala care apartine societatii si in care s-au desfasurat manifestarile sportive, nu este relevant pentru schimbarea naturii cheltuielilor de reclama.

Societatea mai sustine ca obiectul contractului de publicitate corespunde prevederilor art.21 alin.2 lit.d) din Codul fiscal, in sensul ca

publicitatea s-a efectuat in scopul popularizarii firmei si a produselor sale, cheltuielile pentru reclama si publicitate fiind deductibile fiscal in baza unui contract scris, fara alte restrictii.

C. Referitor la impozitul pe profit in suma de *** lei si majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei provenite din cheltuielile de promovare pentru stimularea vanzarilor, societatea arata ca organele de inspectie fiscala au considerat ca bunurile si tichetele valorice acordate prin intermediul distribuitorilor si farmacistilor, in scopul stimularii vanzarilor nu reprezinta cheltuieli de promovare, ele fiind incadrate in categoria cheltuielilor de protocol, pentru care nu exista reglementari pentru agentii economici, decat ca acestea au deductibilitate limitata, in limita unei cote de 2 % aplicata asupra diferentei rezultata dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuieli cu impozitul pe profit.

Societatea sustine ca structura cheltuielilor de protocol, precum si modul de efectuare a cheltuielilor respective sunt reglementate numai pentru institutiile bugetare.

Astfel, din totalul cheltuielilor de promovare considerate nedeductibile fiscal, 88 % reprezinta tichete cadou, care sunt reglementate prin Legea nr.193/2006 ca fiind cheltuieli deductibile fiscal, fara nici o restrictie. Societatea arata ca este lipsita de temei legal schimbarea incadrarii cheltuielilor de promovare in cheltuieli de protocol.

Societatea sustine ca intre cele doua parti, respectiv S.C. X si cumparatorii produselor farmaceutice, nu a avut loc o tranzactie, intrucat tichetele cadou si alte bunuri au fost acordate in scopul stimularii vanzarilor si nu in scopul obtinerii altor valori. Totodata, intre parti nu au existat intelegeri scrise pentru aceasta operatiune si prin urmare, nu se poate considera ca din punct de vedere financiar si fiscal este vorba de o tranzactie.

Societatea prezinta in sustinere evolutia indicatorilor, respectiv cifra de afaceri si profitul brut, in perioada supusa verificarii, comparativ cu anul 2004, din care rezulta in mod clar cresterea cifrei de afaceri, cat si a profitului, indicatori care nu se pot realiza fara cheltuieli de promovare.

Societatea sustine ca din totalul cheltuielilor de promovare in suma de *** lei, organele de inspectie fiscala au efectuat urmatoarea incadrare : *** lei la cheltuieli de protocol si respectiv *** lei la cheltuieli de sponsorizare.

Schimbarea incadrarii cheltuielilor de promovare, care se incadreaza in dispozitiile art.21 alin.2 lit. i) Codul fiscal, fara restrictii

privind deductibilitatea fiscală, în cheltuieli de sponsorizare, nu este motivată de către organele de inspecție fiscală decât prin considerente de logică personală, în vederea atragerii suplimentare la buget a unor sume care nu sunt legal cuvenite.

D. Referitor la impozitul pe profit în suma de *** lei și majorările de întârziere aferente în suma de *** lei provenite din cheltuielile pentru realizarea brand - ului societății, societatea susține că din totalul cheltuielilor de *** lei înregistrate în contul cheltuielilor de exploatare, contestă ca bază de impunere suplimentară suma de *** lei, compusă din *** lei și *** lei, pentru faptul că reprezintă cheltuieli pentru modificarea brandului societății.

Schimbarea s-a impus pentru alinierea brandului societății la cerințele Uniunii Europene și s-a realizat printr-o serie de lucrări : auditul de brand, strategia de brand și identitatea vizuală, elementară și slogan.

Cheltuielile pentru realizarea brandului au avut la bază contractul nr.*** încheiat cu firma G, precum și alte acte colaterale întocmite cu alți prestatori.

Astfel, cheltuielile ocazionate de cele două întâlniri de lansare, nu se încadrează în regimul cheltuielilor de protocol, nici în cel reglementat pentru instituții, întrucât scopul este diferit și anume popularizarea firmei și a brandului nou creat cu efect în dezvoltarea afacerii, fiind deductibile fiscal conform art.21 alin.2 lit.d) din Codul fiscal.

E. Referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii cheltuielilor de protocol în suma de *** lei și majorările de întârziere aferente în suma de *** lei, societatea susține că taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită ca urmare a încadrării cheltuielilor de promovare la cheltuieli de protocol, având în vedere că respectivele cheltuieli au fost depășite la sfârșitul anului, motiv pentru care solicită admiterea contestației și pentru acest capăt de cerere.

II. Inspectia fiscală materializată prin Raportul de inspecție fiscală nr.*** întocmit de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspecție Fiscală a fost declansată în baza adresei Autorității de Valorificare a Activelor Statului nr.***, prin care se solicită emiterea certificatului de obligații bugetare, în conformitate cu prevederile Legii nr.137/2002, cu modificările ulterioare și ale Legii nr.26/2004, modificată și completată prin Legea nr. 442/2004.

Cap. I Referitor la impozitul pe profit

Perioada supusă inspecției fiscale : ***- ***.

Urmare verificării prin sondaj a documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2005, în suma de *** lei,

reprezentand : majorari de intarziere si daune datorate catre Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului, sume achitate catre Clubul, cheltuieli de sponsorizare, cheltuieli de protocol, cheltuieli cu fructele achizitionate pentru copiii salariatilor cu ocazia sarbatorilor de iarna, cheltuieli de reclama si publicitate in presa si mass media si cheltuieli cu amortizarea aferenta unei sali de sport.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile fiscal aferente anului 2006, in suma de *** lei, reprezentand : majorari de intarziere si daune datorate catre Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului, sume achitate catre Clubul, cheltuieli de reclama si publicitate catre persoane fizice, cheltuieli de reclama si publicitate in presa si mass media, cheltuieli cu asigurare personal de conducere, cheltuieli de sponsorizare, cheltuieli de protocol, cheltuieli cu cadouri pentru copiii salariatilor, cheltuieli cu pachete de servicii turistice si cheltuieli cu amortizarea aferenta obiectivului sala de sport, pusa la dispozitia Clubului .

A. Referitor la impozitul pe profit provenit din majorari si daune datorate Autoritatii de Valorificare a Activelor Statului, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal aferente anului 2005, suma de *** lei si la cheltuieli deductibile aferente anului 2006, suma de *** lei, reprezentand majorari de intarziere pentru neplata la termenele legale a dividendelor datorate A.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile sus mentionate, in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

B. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor in suma de de *** lei si *** lei achitate de societatea contestatoare catre Clubul in anul 2005 si respectiv 2006, conform anexei nr.7 la Raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au constatat ca in contractul de publicitate nr.***, inregistrat la societate sub nr.*** au fost precizate serviciile de publicitate pe care Clubul se obliga sa le presteze, si anume :

- panou publicitar in sala P
- pastrarea numelui echipei P, nume reprezentativ si pentru S.C. X si promovarea acestei denumiri si a imaginii societatii in presa.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile sus mentionate, nefiind indeplinite conditiile prevazute de art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.48 din Hotararea Guvernului

nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile, nefiind aferente veniturilor, pe motiv ca :

- sala de sport in care Clubul a asigurat expunerea panoului publicitar se afla in patrimoniul S.C. X, fiind pusa gratuit la dispozitia clubului, in vederea desfasurarilor de pregatire, cat si a jocurilor ce le va avea de sustinut echipa de volei ;

- in ce priveste promovarea numelui echipei si a imaginii societatii in presa, societatea a prezentat articole extrase din diverse ziare, conform anexei nr.* si nr.* in care se fac referiri la meciurile disputate de echipa de volei si rezultatele obtinute de aceasta, care nu pot fi luate in considerare ca documente prin care se justifica prestarea respectivelor servicii ;

- contractul prezentat nu prevede tarife pentru fiecare din cele trei tipuri de servicii pe care Clubul urma sa le presteze ;

- societatea nu a dovedit necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.

C. Organele de inspectie fiscala au constatat ca o parte din cheltuielile inregistrate de societate in anul 2005 in contul 623.02 "Cheltuieli de reclama si publicitate", reprezentand cheltuieli de reclama si publicitate in presa si mass media, mostre acordate, materiale inscriptionate cu numele firmei, respectiv brosure, insigne, pixuri, prestari servicii efectuate de diversi furnizori care vizeaza promovarea produselor societatii, precum si diverse bunuri si tichete valorice acordate diferitelor persoane juridice si considerate de societate ca fiind deductibile la calculul impozitului pe profit, reprezinta de fapt cheltuieli de protocol.

Aceste cheltuieli in suma totala de *** lei, prezentate in anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala au urmatoarea structura :

- suma de *** lei reprezentand contravaloarea diverselor bunuri acordate farmaciilor cu circuit deschis pentru stimularea vanzarilor in cadrul campaniei " Primavara de milioane cu X " ,

- suma de *** lei reprezentand tichete valorice acordate farmaciilor cu circuit deschis de catre distribuitorii agreati de societate in cadrul ofertei speciale " Intotdeauna aproape de tine " .

In cadrul campaniei "Primavara de milioane cu X" desfasurata in perioada ***, la achizitionarea produselor din pachetele ofertate, farmaciile primesc premii, in functie de valoarea medicamentelor achizitionate, constand in : epilatoare Braun Silk epil, set pat cu pilota lavabila, telefon Panasonic, Sistem Philishave, cuptor microunde LG,

aspirator Samsung, robot bucatarie Moulinex, DVD player, televizor Philips, camera video Sony, aparat foto digital Kodak, monitor Benk.

Bunurile au fost receptionate in depozitele societatii intocmindu-se note de receptie, iesirea acestora s-a facut pe baza de bonuri de consum inregistrate in contabilitatea societatii in debitul contului 623.02 " Cheltuieli de reclama si publicitate".

Predarea bunurilor catre farmacii s-a facut de catre distribuitorii societatii, pe baza de borderouri in care reprezentantii farmaciilor au confirmat prin semnatura si stampila pentru primirea bunurilor.

De asemenea, farmaciile cu circuit deschis care au achizitionat medicamente din campania cu premii au participat la tombola prin care au fost acordate diverse premii constand in aparat de aer conditionat, sistem L G, multifunctional Epson, sistem DVD Philips.

In cadrul ofertei speciale " Intotdeauna aproape de tine" au fost achizitionate in anul 2005 tichete cadou in valoare de *** lei, inregistrate in contul 623.02 " Cheltuieli de reclama si publicitate" si care au fost acordate farmaciilor cu circuit deschis de catre distribuitorii societatii, pe baza de borderouri in care reprezentantii farmaciilor au confirmat prin semnatura si stampila pentru primirea tichetelor, conform taloanelor de confirmare primire a premiilor si proceselor verbale de predare primire a tichetelor valorice intocmite de distribuitorii de medicamente care au fost prezentate de societate pentru justificarea cheltuielilor efectuate, anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala.

Aceste cheltuieli au fost considerate de societate ca fiind cheltuieli de promovare, deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2005.

Organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea fiscala a tranzactiei, in temeiul prevederilor art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit ca suma de *** lei, reprezinta de fapt cheltuieli de protocol, deoarece farmaciile beneficiare de bunuri si tichete cadou nu sunt clientii societatii, ci ai distribuitorilor agreeati de aceasta.

De asemenea, in anul 2006 au fost inregistrate in contul 623.02 " Cheltuieli de reclama si publicitate", cheltuieli cu reclama si publicitate in presa, mass media, mostre acordate, materiale inscriptionate cu numele firmei, respectiv brosure, insigne, pixuri, prestari servicii efectuate de diversi furnizori care vizeaza promovarea produselor societatii, precum si diverse bunuri si tichete valorice acordate diferitelor persoane juridice.

In urma analizei cheltuielilor mentionate mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat ca o serie de cheltuieli in suma de *** lei, prezentate in anexa nr.* la raportul de inspectie fiscala, reprezinta de fapt cheltuieli de protocol, avand urmatoarea structura :

- *** lei reprezinta contravaloarea diverselor bunuri acordate in cadrul ofertei speciale pentru farmacii valabile in perioada *** pentru stimularea vanzarilor ;

- *** lei reprezinta tichete cadou acordate farmaciilor cu circuit deschis de catre distribuitorii agreati de societate in cadrul ofertei speciale "Intotdeauna aproape de tine".

Bunurile acordate au constat in : rucsac pentru picnic cu accesorii, set barbecue, doua genti calatorie, set cani termoizolante si termos, saltea gonflabila pentru plaja, autoturism.

Tichetele cadou inregistrate in contul 623.02 " Cheltuieli de reclama si publicitate" au fost considerate de societate ca fiind cheltuieli de promovare, deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2006.

Organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea fiscala a tranzactiei, in temeiul prevederilor art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind ca suma de *** lei, reprezinta de fapt cheltuieli de protocol, deoarece farmaciile beneficiare de bunuri si tichete valorice nu sunt clientii societatii, ci ai distribuitorilor agreati de aceasta.

Din registrul de evidenta fiscala a rezultat ca societatea a inregistrat in anul 2005 cheltuieli cu protocolul nedeductibile in suma de *** lei, astfel incat cheltuielile de protocol stabilite suplimentar in suma de *** lei, sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in conformitate cu prevederile art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, societatea a inregistrat in anul 2006, cheltuieli cu protocolul nedeductibile in suma de *** lei, astfel incat cheltuielile de protocol stabilite suplimentar in suma de *** lei, sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, in conformitate cu prevederile art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Organele de inspectie fiscala si - au intemeiat constatarile si pe prevederile Cap. III art.9 din Ordinul nr.263/25.03.2005 pentru aprobarea reglementarilor privind autorizarea de punere pe piata, supravegherea, publicitatea, etichetarea si prospectul produselor medicamentoase de uz uman si ale art. 805 alin.1 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada *** societatea a inregistrat la cheltuieli de reclama si publicitate, considerate deductibile fiscal, suma de **** lei reprezentand plati catre persoane fizice, farmacisti si medici, in baza unor contracte de promovare tip, anexa nr.24, in care obiectul contractului il constituie "*sustinerea de catre furnizor a beneficiarului cu produsul/suma...*", fara a fi prevazute obligatii din partea beneficiarului platii de a presta un serviciu.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea fiscala a tranzactiei, in baza art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind ca platile in suma de *** lei sunt de natura cheltuielilor de sponsorizare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii precedenti, platile de acesta natura au fost evidentiata de societate ca si cheltuieli de sponsorizare.

Din registrul de evidenta fiscala rezulta ca societatea a inregistrat in anul 2006 cheltuieli de sponsorizare si mecenat in suma de lei, din care suma determinata conform prevederilor art.21 alin. 4 lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal este *** lei, astfel incat cheltuielile stabilite suplimentar in suma de *** lei sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2006, in conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

D. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor in suma de *** lei si *** lei, inregistrate de societate in anul 2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat la cheltuieli de exploatare, considerate deductibile la calculul impozitului pe profit, suma de *** lei reprezentand contravaloare concerte si flori, in contul 628.01 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti", respectiv suma de *** lei reprezentand contravaloare bufet cina, parte componenta a facturii nr.*** emisa de Societatea companiilor hoteliere Bucuresti, in contul 623.02 "Cheltuieli de reclama si publicitate".

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in anul 2005 societatea a inregistrat cheltuieli cu protocolul nedeductibile in suma de *** lei, astfel incat cheltuielile de protocol stabilite suplimentar in suma de *** lei si respectiv *** lei, sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2005, in baza prevederilor art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Cap. II. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Perioada supusa inspectiei fiscale : ***

Organele de inspectie fiscala au procedat la controlul ulterior al taxei pe valoarea adaugata rambursata societatii, conform deconturilor cu sume negative de taxa pe valoarea adaugata in vederea solutionarii adreselor Serviciului rambursari TVA din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca : societatea a depus in termenul legal deconturile de taxa pe valoarea adaugata, societatea aplicand prorata de 100 %, deoarece nu a realizat operatiuni scutite fara drept de deducere.

Organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata aferenta diferentei suplimentare de cheltuieli de protocol stabilite ca nedeductibile la capitolul impozit pe profit, in suma de *** lei, in baza prevederilor art.128 alin.9 lit.f) din Legea nr.571/2003 si pct.7 alin.3 si alin.6 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Aferent taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, in suma de *** lei au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de *** lei, in baza prevederilor art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, conform anexei nr.38 la Raportul de inspectie fiscala.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, documentele dosarului invocate de aceasta, constatarile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

Cap. I Impozit pe profit

A. Referitor la suma totala de * lei reprezentand impozit pe profit aferent cheltuielilor cu majorari si daune datorate Autoritatii de Valorificare a Activelor Statului si majorarile de intarziere aferente, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu majorarile de intarziere si daunele inregistrate in contabilitate in anii 2005-2006, datorate catre Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului pentru neplata la termenele legale a dividendelor pentru anii 1995 -2001, in conditiile in care penalitatile, majorarile de intarziere datorate pentru plata cu intarziere a dividendelor catre institutia publica urmeaza regimul juridic al creantelor bugetare.**

In fapt, S.C. X a inregistrat in perioada 2005-2006 drept cheltuieli deductibile fiscal suma totala de *** lei, reprezentand majorari de intarziere si daune datorate catre Autoritatea de Valorificare a Activelor Statului, care in continuare in continutul deciziei se va regasi sub denumirea de A.V.A.S, pentru neplata la termenele legale a dividendelor pentru anii 1995 -2001.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu majorarile si daunele catre A. pentru neplata la timp a dividendelor datorate pentru perioada 1995-2001, stabilind in sarcina societatii impozit pe profit in suma de *** lei si majorari de intarziere aferente in suma de *** lei, in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal, conform anexelor nr. *, aflata la fila * din dosarul cauzei si nr. *, aflata la fila * din dosarul cauzei.

Societatea contestatoare a inregistrat pe cheltuieli deductibile aceste sume, pe considerentul ca in opinia sa, A.V.A.S nu face parte din categoria autoritatilor romane, definite la pct.39 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata societatea arata ca daunele-interese achitate pentru neplata la timp a dividendelor nu pot fi asimilate nici cheltuielilor efectuate in favoarea actionarilor, intrucat ele reprezinta o modalitate de reparare a prejudiciului suferit de acestia, fiind deductibile la calculul impozitului pe profit si invoca in sustinere Sentinta nr.***, irevocabila, prin care Curtea de Apel - Sectia de contencios administrativ si fiscal s-a pronuntat asupra naturii juridice a sumelor platite cu acest titlu.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.21 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

“ (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

*b) amenzile, confiscarile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere **datorate catre autoritatile romane, potrivit prevederilor legale.** [...] “,*

coroborate cu prevederile pct.39 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“Prin autoritati romane se intelege totalitatea organelor administratiei publice centrale si locale care urmaresc si incaseaza amenzi, majorari si penalitati de intarziere, executa confiscari, potrivit prevederilor legale.”

In ceea ce priveste termenul de plata a dividendelor, art.67 alin.2 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale face trimitere **la termenul stabilit de adunarea generala a asociatilor sau, dupa caz, la cel stabilit prin legi speciale, sub conditia ca plata dividendelor sa nu se realizeze mai tarziu de 8 luni de la data aprobarii situatiei financiare anuale aferente exercitiului financiar incheiat**, astfel cum este prevazut la art.IX pct.23 din Legea nr.161/2003 privind unele masuri pentru asigurarea transparentei in exercitarea demnitatilor publice, a functiilor publice si in mediul de afaceri, prevenirea si sanctionarea coruptiei, unde se specifica :

*“(2) Dividendele se platesc asociatilor proportional cu cota de participare la capitalul social varsat, daca prin actul constitutiv nu se prevede altfel. Ele se platesc in termenul stabilit de catre adunarea generala a asociatilor sau, dupa caz, stabilit prin legile speciale, **dar nu***

mai târziu de 8 luni de la data aprobarii situatiei financiare anuale aferente exercitiului financiar încheiat. În caz contrar, societatea comerciala va plati o penalitate aferenta perioadei de întârziere, la nivelul dobânzii legale”.

Ulterior, la art.I pct.36 din Legea nr. 441/22.11.2006 pentru modificarea si completarea Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata si a Legii nr.26/1990 privind registrul comertului, republicata, se specifica :

” Dividendele se distribuie asociatilor proportional cu cota de participare la capitalul social varsat, daca prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

Acestea se platesc în termenul stabilit de adunarea generala a asociatilor sau, dupa caz, stabilit prin legile speciale, dar nu mai tarziu de 6 luni de la data aprobarii situatiei financiare anuale aferente exercitiului financiar încheiat. In caz contrar, societatea comerciala va plati daune-interese pentru perioada de intarziere, la nivelul dobanzii legale, daca prin actul constitutiv sau prin hotararea adunarii generale a actionarilor care a aprobat situatia financiara aferenta exercitiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobanda mai mare ”.

Raportat la Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata, care constituie dreptul comun, Ordonanta Guvernului nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome, constituie lege speciala, dispozitiile acesteia aplicandu-se cu prioritate fata de cele ale legii care constituie cadrul comun.

Astfel art.1 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome precizeaza ca :

“Societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat au obligatia sa vireze dividendele la institutia publica implicata, definita potrivit art. 3 lit. g) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale, aprobata prin Legea nr. 44/1998, cu modificarile si completarile ulterioare, în termenul prevazut de Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, daca prin legi speciale nu se prevede altfel “,
coroborat cu prevederile art.3 alin.2 din acelasi act normativ :

“ Penalitatile si majorarile de intarziere calculate pentru plata cu intarziere a obligatiilor de plata urmeaza regimul juridic al creantelor bugetare”.

Conform prevederilor legale mai sus citate, rezulta ca in cazul societatilor comerciale cu capital majoritar de stat, dividendele se vireaza la institutia publica implicata, in cazul de fata A.V.A.S si avand in vedere caracterul accesoriu al majorarilor de intarziere, acestea se vireaza tot la institutia publica implicata, respectiv A. V.A.S

Calificarea sumelor platite pentru plata cu intarziere a dividendelor catre institutia implicata ca fiind creante bugetare, este de natura a scoate aceste sume din sfera de aplicabilitate a dreptului comercial si imprima acestora regimul juridic reglementat de Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In acest context, conform prevederilor art.119 alin.1 si alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

(3) Majorarile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala”.

Fata de cele retinute mai sus rezulta ca in speta in cauza, sumele platite pentru plata cu intarziere a dividendelor, inregistrate in perioada 2005-2006 reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

In acelasi sens este si punctul de vedere exprimat de Directia generala juridica din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor cu privire la speta in cauza, la solicitarea Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr.*** in care se precizeaza :

“ Avand in vedere ca asa cum am aratat mai sus :

- A.V.A.S actioneaza in regim de putere publica,*
- pentru plata cu intarziere a dividendelor catre A.V.A.S se percep majorari de intarziere si penalitati care reprezinta creante bugetare,*
- controlul, constatarea si urmarirea dividendelor se face de organele Ministerului Economiei si Finantelor ,*
- faptul ca A.V.A.S vireaza dividendele catre bugetul de stat,*

apreciem ca sumele platite pentru plata cu intarziere a dividendelor ar putea fi incadrate in categoria cheltuielilor nedeductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum sunt acestea definite la art.21 alin.4 lit.b) din Codul fiscal.”

Mai mult, cheltuielile in suma totala de *** lei inregistrate in perioada 2005-2006 sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit si

potrivit prevederilor art.21 alin.4 lit.e) din Legea nr.571/2003, conform caruia :

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: e) cheltuielile facute în favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decât cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii”.

Asa cum s-a retinut anterior, legea prevede termene de plata pentru dividendele distribuite si intrucat societatea contestatoare nu a platit aceste sume la termenele legale, este obligata la plata majorarilor de intarziere.

Referitor la sustinerea societatii potrivit careia daunele interese achitate pentru neplata la timp a dividendelor nu pot fi asimilate cheltuielilor facute in favoarea actionarilor, intrucat reprezinta o modalitate de reparare a prejudiciului, se retine ca :

“ In conformitate cu prevederile art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile facute in favoarea actionarilor si asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii, reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Prin urmare, [...] daunele-interese platite pentru perioada de intarziere a platii dividendelor, potrivit Legii nr.31/1990, reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, potrivit prevederilor mai sus mentionate “,

sens in care este punctul de vedere al Directiei generale legislatie impozite directe din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor, exprimat prin adresa nr.***, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.***, afalat in coipe la dosarul cauzei.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia prin Sentinta nr.***, Curtea de Apel - Sectia de contencios administrativ si fiscal ar fi clarificat natura juridica a sumelor platite catre A.V.A.S, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat in sistemul de drept romanesc, jurisprudenta nu constituie izvor de drept.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au constatat ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile in suma de *** lei pentru neplata in termen a dividendelor pentru anii 1995 -2001 si au calculat impozit pe profit in suma de *** lei si majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei, astfel ca pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

B. Referitor la suma totala de *** lei reprezentand impozit pe profit provenit din sumele achitate de societatea contestatoare catre Clubul si majorari de intarziere aferente, **Directia generala de**

solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca cheltuielile in suma totala de * lei, achitate in perioada 2005-2006 in baza contractului de publicitate nr.***, sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care societatea contestatoare nu probeaza cu documente ca publicitatea a fost efectuata conform contractului, iar contractele de sponsorizare incheiate au aceleasi obiective.**

In fapt, S.C. X a inregistrat in perioada 2005-2006 la cheltuieli deductibile fiscal suma totala de *** lei, din care suma de *** lei aferenta anului 2005, si respectiv suma de *** lei aferenta anului 2006 reprezentand sume achitate catre Clubul, in baza contractului de publicitate nr.***.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca sumele achitate catre Clubul, nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au incadrat eronat sumele inregistrate in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, in baza prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Codul fiscal, care se refera la cheltuieli cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii.

Societatea mai sustine ca obiectul contractului de publicitate corespunde prevederilor art.21 alin.2 lit.d) din Codul fiscal, in sensul ca publicitatea s-a efectuat in scopul popularizarii firmei si a produselor sale, cheltuielile pentru reclama si publicitate fiind deductibile fiscal in baza unui contract scris, fara alte restrictii.

In drept art.21 alin. 4 lit.m) din Legea nr.571/2003 prevede:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte”, coroborate cu prevederile pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifica :

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii :

- **serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin : situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare ;**

- **contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate ”.**

La art. 21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare se prevede ca :

“(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si :[...]

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

Societatea a achitat in anii 2005-2006 catre Clubul suma de *** lei in cadrul contractului de publicitate nr.***, aflat in copie la pagina * din dosarul cauzei, prin care acesta se obliga sa presteze pentru S.C. X urmatoarele servicii de publicitate : panou publicitar in sala P, pastrarea numelui echipei P, nume reprezentativ si pentru S.C. X si promovarea acestei denumiri si a imaginii societatii in presa” .

Se retine ca sala de sport in care Clubul a “*amplasat panourile publicitare*“ se afla in patrimoniul S.C. X, fiind pusa gratuit la dispozitia clubului de volei, in vederea desfasurarilor de pregatire, cat si a jocurilor ce le va avea de sustinut echipa de volei, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala.

Avand in vedere ca insasi societatea recunoaste prin contestatie ca : “**panourile publicitare au fost amplasate in sala care apartine societatii si in care s-au desfasurat manifestarile sportive**”, rezulta ca S.C. X avea dreptul de a beneficia gratuit de servicii de promovare a numelui si imaginii sale in timpul antrenamentelor sau meciurilor de volei desfasurate in propria sala.

Mai mult, se retine ca in perioada verificata, intre S.C. X si Clubul s-au derulat actiuni de sponsorizare in anul 2005 in valoare de ***lei si respectiv in anul 2006 in valoare de *** lei, in baza unor contracte de sponsorizare in virtutea carora sponsorul, respectiv S.C. X

avea dreptul de a beneficia gratuit de aceste servicii de promovare a numelui, marcii sau a imaginii sponsorului, astfel cum rezulta din art.2 din contractele de sponsorizare din 2005 si respecti 2006, aflate in copie la dosarul cauzei, unde se specifica : "sponsorul va pune la dispozitia Clubului, sala de sport situata in Iasi, str. Th.Burada, in vederea desfasurarilor de pregatire cat si a jocurilor ce le va avea de sustinut echipa de volei", nefiind deci justificata incheierea contractului de publicitate nr.***, care are acelasi obiect, respectiv "promovarea acestei denumiri si a imaginii societatii in presa".

In ceea ce priveste articolele din diverse publicatii, prezentate de societatea contestatoare in sustinerea promovarii imaginii societatii, respectiv anexa nr.*, la Raportul de inspectie fiscala nr.***, aflata la pagina * din dosarul cauzei, din care reies rezultatele meciurilor disputate de echipa Clubului, acestea nu au relevanta in justificarea serviciilor pe care clubul s- a obligat sa le presteze.

S.C. X este prezentata in respectivele articole ca un sponsor al echipei de volei, astfel incat acestea nu pot fi luate in considerare ca documente in justificarea prestarii efective a respectivelor servicii, astfel cum reiese si din adresa Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili nr.***.

Nici sustinerea societatii referitoare la aplicabilitatea in speta a prevederilor art.21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece societatea nu prezinta documente din care sa rezulte modul in care platile efectuate catre Clubul au contribuit la realizarea veniturilor societatii si nici costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, astfel cum este prevazut in respectivul text de lege.

Intrucat S.C. X **nu a facut dovada, prin specificul activitatilor desfasurate a necesitatii cheltuielilor cu reclama si publicitatea care s-ar fi efectuat in propria sala**, se retine ca aceste cheltuieli in suma totala de *** lei, sunt de natura cheltuielilor cu serviciile a caror deductibilitate fiscala este reglementata de art. 21 alin. 4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au constatat ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile reprezentand plati catre Clubul in suma totala de *** lei aferenta perioadei 2005-2006, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de *** lei aferent acestui tip de cheltuieli.

Pe cale de consecinta, avand in vedere principiul accesoriul urmeaza principalul, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei .

C. Referitor la suma totala de *** lei reprezentand impozit pe profit provenit din cheltuielile cu bunuri si tichete valorice pentru stimularea vanzarilor si majorarile de intarziere aferente

C.1 Referitor la cheltuielile cu bunuri si tichete valorice acordate prin intermediul distribuitorilor , **Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca cheltuielile efectuate cu bunuri si tichete valorice acordate prin intermediul distribuitorilor si farmacistilor, in scopul stimularii vanzarilor, reprezinta cheltuieli de promovare sau cheltuieli de protocol, in conditiile in care societatea contestatoare nu prezinta in sustinere alte argumente si documente din care sa rezulte alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

In fapt, in perioada 2005-2006, S.C. X a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, sume reprezentand cheltuieli cu reclama in presa si mass media, mostre acordate, materiale inscriptionate cu numele firmei, respectiv brosure, insigne, pixuri, prestari servicii efectuate de diversi furnizori care vizeaza promovarea produselor societatii, precum si diverse bunuri si tichete valorice acordate diferitelor persoane juridice si fizice.

Bunurile constand in : epilatoare Braun Silk epil, set pat cu pilota lavabila, telefon Panasonic, Sistem Philishave, cuptor microunde LG, aspirator Samsung, robot bucatarie Moulinex, DVD player, televizor Philips, camera video Sony, aparat foto digital Kodak, monitor Benk, rucsac pentru picnic cu accesorii, set barbeque, set doua genti calatorie, set cani termoizolante, termos, saltea gonflabila pentru plaja, autoturism, au fost acordate farmaciilor cu circuit deschis de catre distribuitorii agreati de societatea contestatoare, in cadrul campaniei "Primavara de milioane cu X " .

De asemenea, in cadrul ofertei speciale " Intotdeauna aproape de tine " au fost achizitionate in anii 2005-2006 tichete cadou care au fost acordate farmaciilor cu circuit deschis, precum si unor persoane fizice, farmacisti si medici, de catre distribuitorii societatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in mod eronat societatea a considerat ca aceste cheltuieli sunt cheltuieli de reclama si publicitate si au procedat la reincadrarea fiscala a operatiunilor de

acordare de bunuri si tichete valorice in categoria cheltuielilor de protocol, deductibile limitat la calculul impozitului pe profit, asa cum prevede art. 21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ceea ce depaseste aceasta suma, fiind cheltuieli nedeductibile fiscal.

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au efectuat o incadrare eronata a cheltuielilor de promovare cu bunurile si tichetele valorice acordate in scopul stimularii vanzarilor, in categoria cheltuielilor de protocol.

In drept, art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede :

“ (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata :

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit ”,

coroborate cu prevederile pct.33 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“ 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielile înregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amanat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Totodata la art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede ca :

“ (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în întelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei ”.

Cheltuielile de protocol reprezinta **cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri, tratatii si mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii, in timp ce cheltuielile de reclama si publicitate au ca scop difuzarea in public a unor informatii privind activitatea societatii, prin intermediul mijloacelor de comunicare in masa pentru atragerea interesului public asupra anumitor marfuri sau servicii.**

Ratiunea in baza careia organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea fiscala a operatiunilor de acordare de bunuri si tichete valorice, a constat in faptul ca, desi reglementarile specifice privind publicitatea produselor medicamentoase, prevazute de art.9 din Ordinul nr.*** pentru aprobarea reglementarilor privind autorizarea de

punere pe piata, supravegherea, publicitatea, etichetarea si prospectul produselor medicamentoase de uz uman, mentinute prin art. 805 alin.1 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, interzic acordarea diverselor cadouri, avantaje in bani sau natura, cu exceptia celor necostisitoare sau relevante in practica medicala sau farmaceutica, atunci cand publicitatea pentru medicamente se adreseaza persoanelor calificate sa prescrie sau sa elibereze astfel de produse, totusi acestea au fost ignorate de societatea contestatoare.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, farmaciile cu circuit deschis nu sunt clienti ai S.C. X ci ai distribuitorilor agreati de aceasta societate.

Se retine din analiza Procedurii de lucru - oferta promotionala bonuri valorice, aflata in copie la filele *** din dosarul cauzei, faptul ca vanzarea produselor medicamentoase ale S.C. X catre farmaciile cu circuit deschis s-a realizat prin agentii comerciali ai distribuitorilor, iar in functie de realizarea unui target valoric minim pe pachet, s-au acordat cadouri constand in tichete si bonuri valorice in cadrul unor oferte promotionale.

Bonurile valorice au fost distribuite farmaciilor de catre agentii comerciali ai distribuitorilor, sub semnatura si stampila, astfel cum rezulta din procesele verbale de predare-primire, aflate in copie la filele ** din dosarul cauzei si din borderoul acordare tichete, aflat la fila 69 din dosarul cauzei.

Din analiza borderoului de acordare premii intocmit de agentii distribuitori de medicamente, aflat la fila * din dosarul cauzei, precum si a talonului de confirmare de primire, aflat la fila * din dosarul cauzei, rezulta ca bunurile, respectiv set genti voiaj, set barbeque, saltea si epilator Braun, acordate ca premii catre farmacii au fost predate pe baza de borderouri, in care reprezentantii farmaciilor au confirmat prin semnatura si stampila de primirea pachetelor cadou.

Se retine ca bunurile acordate drept premii in cadrul unor oferte promotionale nu au nici o legatura cu obiectul de activitate al societatii contestatoare.

In concluzie, cheltuielile cu bunuri si tichete valorice acordate prin intermediul distribuitorilor si farmacistilor in cadrul unor campanii si oferte, sunt de natura cheltuielilor de protocol care constau in cheltuieli ocazionate de acordarea de cadouri si tratatii efectuate in scopul afacerii, fiind in mod legal incadrate de organele de inspectie fiscala in aceasta categorie.

Conform registrului de evidenta fiscala, societatea a depasit in anul 2005 plafonul cheltuielilor de protocol, inregistrand cheltuieli cu protocolul nedeductibile in suma de *** lei si totodata societatea a

depasit si in anul 2006 acest plafon, inregistrand cheltuieli cu protocolul nedeductibile in suma de *** lei, astfel incat cheltuielile cu bunuri si tichete valorice, inregistrate de societate in perioada 2005-2006 sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit aferent acestui tip de cheltuieli, precum si pentru majorarile de intarziere aferente.

Afirmatia societatii contestatoare privind deductibilitatea fiscala, fara nici o restrictie a cheltuielilor considerate de promovare, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece art.2 alin.1 din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa, invocat in sustinere de contestatoare, reglementeaza destinatia tichetelor cadou, respectiv pentru : *“campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, protocol, cheltuieli de reclama si publicitate, precum si pentru cheltuieli sociale”* , deci printre alte destinatii sunt cele de protocol si promovare, organele de inspectie fiscala procedand in mod legal la incadrarea din punct de vedere fiscal a respectivelor cheltuieli.

C.2 Referitor la cheltuielile in suma de * lei reprezentand bonuri valorice acordate unor persoane fizice, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca cheltuielile efectuate cu bonurile valorice acordate unor persoane fizice, reprezinta cheltuieli de promovare sau cheltuieli de sponsorizare, in conditiile in care in contractele de promovare tip nu sunt prevazute obligatii din partea beneficiarului platii de a presta un serviciu.**

In fapt, in anul 2006, S.C. X a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, suma de *** lei reprezentand bonuri valorice acordate diferitelor persoane fizice, farmacisti si medici, considerand ca aceste cheltuieli se incadreaza in categoria cheltuielilor de promovare.

Avand in vedere ca in contractele de promovare nu sunt prevazute nici un fel de obligatii din partea beneficiarului platii de a presta un serviciu, organele de inspectie fiscala au procedat la reincadrarea fiscala a tranzactiei, stabilind ca platile in suma de *** lei sunt de natura cheltuielilor de sponsorizare.

Din registrul de evidenta fiscala rezulta ca societatea a inregistrat in anul 2006 cheltuieli de sponsorizare si mecenat in suma de *** lei, din care suma determinata conform prevederilor art.21 alin.4 lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal este *** lei, astfel incat

cheltuielile in suma de *** lei au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Societatea considera ca lipsita de temei legal, incadrarea cheltuielilor in suma de *** lei reprezentand plati catre persoane fizice, in categoria cheltuielilor de sponsorizare, desi acestea reprezinta cheltuieli de promovare, fara de care nu se putea realiza cresterea cifrei de afaceri si a profitului.

In drept, art.21 alin.4 lit.p) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

p) cheltuielile de sponsorizare si/sau mecenat si cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectueaza sponsorizari si/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile ulterioare, si ale Legii bibliotecilor nr.334/2002, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cei care acorda burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, daca totalul acestor cheltuieli îndeplineste cumulativ urmtoarele conditii :

1. este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri ;

2. nu depaseste mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat. [...]”.

Se retine ca, potrivit art.1 alin.1 din Legea sponsorizarii nr.32/1994 : *“Sponsorizarea este actul juridic prin care doua persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru sustinerea unor activitati fara scop lucrativ desfasurate de catre una dintre parti, denumit beneficiarul sponsorizarii “, fara sa existe nici o obligatie in contrapartida din partea beneficiarului platii de a presta un serviciu in favoarea sponsorului.*

Din analiza contractelor de promovare incheiate intre S.C. X, in calitate de furnizor si diverse persoane fizice sau spitale, existente in copie la filele ** la dosarul cauzei, se retine ca obiectul acestora a constat in *”sustinerea de catre furnizor a beneficiarului cu produsul/suma de ...”*, fara a fi prevazuta nici o clauza in continutul acestor contracte privind vreo obligatie din partea beneficiarului platii de a presta un serviciu in favoarea societatii contestatoare.

Se retine ca in contractele de “promovare” incheiate de societatea contestatoare cu D V si respectiv cu C M nu se prevede destinatia sumelor acordate de *** lei si respectiv *** lei.

Totodata, se retine ca in contractele de “promovare” incheiate cu Spitalul municipal si respectiv cu Spitalul judetean sunt prevazute anumite lucrari de igienizare in farmacia spitalului in valoare de *** lei si respectiv de tamplarie PVC cu geam termopan in valoare de

*** lei, lucrari care nu au nici o legatura cu stimularea vanzarilor de medicamente produse de societatea contestatoare.

In concluzie, sumele platite in baza unor contracte care nu prevad nici o obligatie pentru beneficiarii sumelor, astfel cum redate in anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, nu reprezinta cheltuieli de promovare a produselor societatii contestatoare, ci sunt de natura cheltuielilor de sponsorizare.

Sustinerea contestatoarei potrivit careia cheltuielile de promovare pentru stimularea vanzarilor se incadreaza din punct de vedere fiscal, in dispozitiile art. 21 alin. (2) lit.i) din Codul fiscal, potrivit caruia : “ (2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si : [...] d) cheltuielile de reclama si publicitate efectuate în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclama si publicitate si bunurile care se acorda în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare, precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vanzarilor”, respectiv fara restrictii privind deductibilitatea fiscala, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat respectivele prevederi legale reglementeaza anumite cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri, respectiv cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative proprii, care nu au nici o legatura cu bonurile valorice acordate de societatea contestatoare in baza contractelor de “promovare”.

In concluzie, avand in vedere ca societatea a incadrat eronat aceste cheltuieli, in mod legal organele de inspectie fiscala au constatat drept nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile stabilite suplimentar in suma de *** lei pe anul 2005 si respectiv in suma de *** lei pe anul 2006, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma *** lei aferent acestui tip de cheltuieli.

Pe cale de consecinta, avand in vedere principiul accesoriul urmeaza principalul, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei.

D. Referitor la suma totala de *** lei compusa din impozit pe profit in suma de *** lei si majorari aferente in suma de *** lei

In fapt, in anul 2005, societatea contestatoare a inregistrat la cheltuieli de exploatare, considerate deductibile fiscal, suma totala de *** lei, astfel cum rezulta din anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, compusa din suma de *** lei inregistrata in contul 628.01 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti" si suma de *** lei inregistrata in contul 623.02 "Cheltuieli de reclama si publicitate".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca respectivele cheltuielile in suma totala de *** lei nu pot fi considerate cheltuieli de exploatare sau cheltuieli de reclama si publicitate, ci sunt de natura cheltuielilor de protocol a caror cota era depasita de societate, astfel incat suma de *** lei este nedeductibila la calculul impozitului pe profit, in baza prevederilor art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin contestatie, societatea sustine ca aceste cheltuieli in suma totala de *** lei au fost gresit incadrate de organele de inspectie fiscala in categoria cheltuielilor de protocol, intrucat acestea au fost efectuate pentru alinierea brandului societatii la cerintele Uniunii Europene, printr-o serie de lucrari, respectiv : auditul de brand, strategia de brand si identitatea vizuala, elementara si slogan, avand la baza contractul nr.*** incheiat cu firma G si invoca in sustinere prevederile art. 21 alin. (2) lit.d) din Codul fiscal.

D.1 In ce priveste cheltuielile in suma de * lei, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care din facturile emise, rezulta ca acestea nu sunt de natura cheltuielilor cu serviciile executate de terti, aferente veniturilor realizate, iar societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

Cheltuielile in suma totala de *** lei, astfel cum rezulta din anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, existenta la paginile * din dosarul cauzei au avut la baza urmatoarele facturi :

- factura nr.*** emisa de F in suma de *** lei reprezentand avans concert ;
- ;
- factura nr. *** emisa de F in suma de *** lei reprezentand concert ;
- factura nr. *** emisa de D in suma de *** lei reprezentand aranjamente florale ;
- factura nr. *** emisa de D in suma de *** lei reprezentand protocol, respectiv aranjamente florale ;
- factura nr. *** emisa de M in suma de *** lei reprezentand concert ;

- factura nr. *** emisa de D in suma de *** lei reprezentand aranjamente florale.

Dupa cum rezulta din facturile mai sus enumerate, aceste cheltuieli nu pot fi considerate cheltuieli de exploatare, neavand nici o legatura cu activitatea societatii si nefiind desfasurate in scopul realizarii de venituri, conform obiectului de activitate.

Astfel de cheltuieli se incadreaza in categoria cheltuielilor de protocol, astfel ca in cauza sunt incidente prevederile art. 21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare conform caruia :

“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata :

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit ”,

coroborate cu prevederile pct.33 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“ 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielile înregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amanat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Se retine ca la Cap.1 din contractul nr.* incheiat cu firma G, existent in copie la filele * din dosarul cauzei, invocat prin contestatie sunt prevazute anumite servicii, respectiv : *audit de brand, strategie, arhitectura, platforma de brand, directie creativa si identitate vizuala elementara si slogan.*

Se retine ca in continutul facturilor prezentate in anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, aferente cheltuielilor in suma de *** lei, nu se regasesc serviciile prevazute la Cap.1 din contractul susmentionat, ci facturile se refera la plata unor concerte si aranjamente florale, astfel incat sustinerea contestatoarei potrivit careia cheltuielile specifice actiunilor desfasurate pentru alinierea brandului societatii la cerintele europene, ar fi avut la baza contractul nr.*** incheiat cu firma G, nu este sustinuta cu documente si nu poate fi avut in vedere la solutionarea favorabila a cauzei.

Fata de prevederile legale mai sus citate, cheltuielile in suma totala de *** lei sunt de natura cheltuielilor de protocol, fiind in mod legal incadrate de organele de inspectie fiscala in aceasta categorie, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru

impozitul pe profit aferent acestui tip de cheltuieli, precum si pentru majorarile de intarziere aferente.

D.2 In ce priveste cheltuielile in suma de *** lei, **Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca cheltuielile in suma de *** lei inregistrate de societate drept cheltuieli de reclama sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care din factura emisa, rezulta ca acestea sunt de natura cheltuielilor de protocol, iar societatea contestatoare nu a prezentat documente din care sa rezulte o alta situatie fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de *** lei reprezentand contravaloare bufet cina, parte componenta a facturii nr.*** emisa de Societatea companiilor hoteliere si inregistrata in contul 623.02 "Cheltuieli de reclama si publicitate", este de natura cheltuielilor de protocol si nu de reclama si publicitate.

In drept, art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede :

" (3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata :

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decat cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit ",

coroborate cu prevederile pct.33 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

" 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezinta diferenta dintre totalul veniturilor si cheltuielile înregistrate conform reglementarilor contabile, la care se efectueaza ajustarile fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent si amanat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile."

Prin cheltuieli de protocol se inteleg cheltuielile ocazionate de acordarea de cadouri, tratatii si mese, partenerilor de afaceri, efectuate in scopul afacerii.

Din analiza continutului facturii nr.*** emisa de H, prezentata in anexa nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, reiese faptul ca respectivele servicii reprezinta bufet cina, astfel incat nu poate fi retinuta sustinerea societatii ca aceste cheltuieli sunt de reclama, intrucat asa cum prevede art, 21 alin. (2) lit.i) din Codul fiscal, in categoria

cheltuielilor cu reclama si publicitatea se includ acele cheltuieli efectuate în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor si totodata societatea nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca aceasta cheltuiala ar fi fost efectuata in scopul reclamei si publicitatii, respectiv al modificarii brand-ului societatii, asa incat aceste cheltuieli cu cina sunt de natura cheltuielilor de protocol, cu deductibilitate limitata, astfel ca in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de *** lei, societatea depasind cota legala la cheltuielile de protocol prevazuta pe anul 2005.

In concluzie, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma *** lei aferent cheltuielilor in suma de *** lei si respectiv in suma de *** lei, constatate in mod legal de organele de inspectie fiscala ca fiind de natura cheltuielilor de protocol, cu deductibilitate limitata.

Pe cale de consecinta, avand in vedere principiul accesoriul urmeaza principalul, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei.

Cap. II. Referitor la taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de * lei aferenta depasirii cheltuielilor de protocol si majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita pentru diferenta suplimentara de cheltuieli de protocol, considerata ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care societatea nu aduce alte motive si argumente fata de cele aduse la capitolul impozit pe profit.**

In fapt, asa cum s-a retinut la capitolul impozit pe profit, societatea a depasit cota legala a cheltuielilor de protocol pe anii 2005 si 2006, organele de inspectie fiscala stabilind ca nedeductibila la calculul impozitului pe profit, diferenta suplimentara de cheltuieli de protocol stabilita in timpul inspectiei fiscale.

Organele de inspectie fiscala, in baza prevederilor art.128 alin.9 lit.f) din Legea nr.571/2003 si ale pct.7 alin.3 si alin.6 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, au determinat taxa pe valoarea adaugata de plata in suma totala de *** lei, conform anexei nr.* la Raportul de inspectie fiscala nr.***, aferenta diferentei suplimentare de cheltuieli de protocol stabilite ca nedeductibile fiscal la capitolul impozit pe profit.

Societatea contestatoare sustine ca taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei a fost stabilita ca urmare a incadrarii eronate de catre organele de inspectie fiscala a unor cheltuieli in categoria cheltuielilor de protocol, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

In drept, art.128 alin.8 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in perioada verificata prevede :

“ Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1) :

*f) acordarea de bunuri de mica valoare, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, **de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevazute de lege, în conditiile stabilite prin norme**” ,*

coroborat cu pct.11 si 12 ale titlului VI din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 unde se specifica :

“ (11) În sensul art. 128 alin. (8) lit. f) din Codul fiscal:

a) bunurile acordate gratuit în cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal.

b) Bunurile acordate gratuit în cadrul actiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrari de bunuri daca valoarea totala în cursul unui an calendaristic se încadreaza în limita a 3 la mie din cifra de afaceri determinat potrivit art. 152 alin. (2) din Codul fiscal.

c) Prin bunuri acordate în mod gratuit potrivit destinatiilor prevazute de lege se înțeleg destinatii cum sunt, de exemplu: masa calda pentru mineri, echipamentul de protectie, materiale igienico-sanitare acordate obligatoriu angajatilor în vederea prevenirii îmbolnavirilor. Plafonul pâna la care nu sunt considerate livrari de bunuri cu plata este cel prevazut prin actele normative care instituie acordarea acestor bunuri.

*(12) Încadrarea în plafoanele prevazute la alin. (11) lit. a) - c) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate în numerar. **Depasirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plata si se colecteaza taxa, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele. Taxa colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include în decontul întocmit***

pentru perioada fiscala în care persoana impozabila a depus sau trebuie sa depuna situatiile financiare anuale” .

Conform textelor de lege mai sus citate, depasirea limitelor cheltuielilor de protocol constituie livrare de bunuri pentru care se colecteaza taxa pe valoarea adaugata, daca societatea a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata corespunzatoare depasirii limitelor cheltuielilor de protocol.

Conform textului de lege mai sus citat, taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta depasirii se calculeaza si se include la rubrica de regularizari din decontul întocmit pentru perioada fiscala în care persoanele impozabile, inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au depus situatiile financiare anuale.

Asa cum s-a retinut si la Cap.I Impozit pe profit litera C.1 din prezenta decizie, cheltuielile cu bunurile si tichetele valorice acordate de societate in cadrul unor campanii si oferte promotionale sunt cheltuieli de protocol, nedeductibile la calculul impozitului pe profit, pe motiv ca societatea a depasit in perioada verificata plafonul cheltuielilor de protocol.

Totodata se retine ca prin contestatie, societatea nu contesta modul de calcul a taxei pe valoarea adaugata, ci invoca prevederi legale aplicabile in materie de impozit pe profit referitoare la incadrarea cheltuielilor de reclama si publicitate.

Fata de prevederile legale mai sus citate si documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca organele de inspectie fiscala, in mod legal au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata in suma de *** lei, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru aceasta suma.

Pe cale de consecinta, avand in vedere principiul accesoriul urmeaza principalul, se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru capatul de cerere reprezentand majorarile de intarziere aferente in suma de *** lei.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.11 alin.1, art. 21 alin.3 lit. a), art .21 alin. 4 lit. b), lit. m), lit. p), art. 128 alin.9 lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 7 alin.3 si alin.6, pct. 33, pct. 39 si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.67 alin.2 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, art.IX pct.23 din Legea nr.161/2003 privind unele masuri pentru asigurarea transparentei în exercitarea demnitatilor publice, a functiilor publice si în mediul de

afaceri, prevenirea si sanctionarea coruptiei, art.I pct.36 din Legea nr. 441/22.11.2006 pentru modificarea si completarea Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata si a Legii nr.26/1990 privind registrul comertului, republicata, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de pentru suma totala de *** lei, reprezentand :

*** lei - impozit pe profit suplimentar,

*** lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ,

*** lei - taxa pe valoarea adaugata de plata,

*** lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

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