

DECIZIA nr. 14 din 11 februarie 2005

Cu adresa nr...../07.01.2005, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../10.01.2005, **Activitatea de Control Fiscal** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de S.C., impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../16.12.2004**, emisa de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova.

Decizia de impunere a fost intocmita pe baza **Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 15.12.2004**.

Obiectul contestatiei il reprezinta obligatia de plata a sumei totale de lei, constituita din:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobanzi aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.176 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale".

Ulterior, cu adresa nr..../08.02.2005, inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr..../09.02.2005, societatea contestatoare a transmis contestatia in original si a adus noi argumente in sprijinul sustinerilor sale.

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

I. - Societatea contestatoare sustine urmatoarele:

- "[...] 1. Prin decizia pe care o contestam in mod eronat organul de control a interpretat legislatia in materie prin care nu a fost deductibila suma de lei, reprezentand cheltuieli aferente convorbirilor internationale, cheltuieli aferente tichetelor de masa, cheltuieli aferente bonurilor de casa.

2. S.C. ... a efectuat cheltuieli prin plata facturilor telefonice internationale deoarece acestea au fost necesare pentru rezolvarea sarcinilor de serviciu cu partenerul din Anglia."

- "1. cheltuielile aferente convorbirilor internationale sunt strict legate de:
- buna desfasurare a activitatii societatii, asociatii fiind cetateni straini,
- reluarea activitatii in sistem lohn direct, fara comisionari (Contractul de prestari servicii in sistem lohn nr.../10.10.2003 incheiat intre societatea noastra si firma din Anglia), pentru obtinerea unor preturi mai bune care sa ne permita mentinerea inlesnirilor acordate prin esalonarea taxelor restante la bugetul consolidat si pentru acoperirea cheltuielilor aferente activitatii desfasurate;

- executarea produselor la nivelul standardului impus de partenerii externi
- modul de ambalare, etichetare si verificare a calitatii produselor
- clarificarea oricaror neconcordanțe între mostre, tipare și specificatii primite de la partenerii externi în vederea executării produselor.

2. in cursul anului 2004 societatea a acordat tichete de masa salariatilor, deoarece nu a existat posibilitatea maririi salariilor. In perioada mai-iunie 2004 au renuntat la contractele de munca incheiate cu societatea noastra o serie de angajate cu experienta motivand salariile mici si neacordarea tichetelor de masa.

Acordarea tichetelor de masa a fost singura posibilitate pentru a pastra salariatii cu experienta si a nu periclita bunul mers al productiei.

3. referitor la cheltuielile aferente bonurilor de casa, pentru sumele mici societatile respective refuza sa intocmeasca facturi fiscale; aceste cheltuieli sunt aferente medicamentelor, materialelor igienico-sanitare, electrice si consumabile necesare societatii.”

II. - Prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../16.12.2004, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova, s-au stabilit in sarcina S.C. ... obligatii suplimentare la buget in suma totala de lei reprezentand impozit pe profit si dobanzi si penalitati de intarziere aferente, din care societatea contesta suma de lei.

Aceasta decizie a avut la baza constatările înscrise de organele de control în Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 15.12.2004, din care rezulta urmatoarele, referitor la suma contestata:

- in perioada octombrie 2003 - septembrie 2004 societatea a evidentiat pe costuri sume reprezentand diferite produse si servicii, altele decat combustibili, inregistrarea acestora facandu-se pe baza bonurilor fiscale emise de aparate electronice de marcat, si nu in baza unor facturi fiscale;

- in aceeasi perioada, au fost majorate sumele inregistrate in contul 626 “Cheltuieli postale si taxe de comunicatii” cu contravaloarea convorbirilor telefonice internationale efectuate in favoarea asociatilor;

- in perioada ianuarie - septembrie 2004 societatea a efectuat cheltuieli reprezentand tichetele de masa acordate salariatilor in limita valorii nominale prevazuta de Legea nr.142/1998, modificata si completata, desi in aceasta perioada inregistra obligatii restante la bugetul de stat.

III. - Pe baza actelor si documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere actele normative in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

Inspectia fiscala concretizata in Raportul incheiat in data de 15.12.2004 de catre organele de control ale Activitatii de Control Fiscal Prahova, a avut ca obiectiv solutionarea decontului cu suma negativa de TVA depus de S.C. si inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr..../17.11.2004, iar la Directia Controlului Financiar Fiscal Prahova sub nr..../22.11.2004.

Verificarea impozitului pe profit, efectuata in baza Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit si a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, a cuprins perioada octombrie 2003 - septembrie 2004.

S.C. ... **contesta majorarea profitului impozabil cu suma de lei** considerata la control ca fiind **nedeductibila fiscal, reprezentand:**

- cheltuieli inregistrate in baza bonurilor fiscale emise de aparate electronice de marcat in suma de lei;

- cheltuieli aferente convorbirilor internationale in suma de lei;

- cheltuieli aferente tichetelor de masa in suma de ... lei.

a) Referitor la cheltuiala in suma de lei inregistrata in baza bonurilor fiscale:

* - In perioada verificata, societatea a achizitionat diferite produse si servicii, altele decat combustibilii, inregistrarea acestora in conturile de cheltuieli fiind realizata in baza

bonurilor fiscale emise de aparate electronice de marcat. Pentru achizitia acestor produse si servicii societatea nu detine facturi fiscale, drept pentru care organele de control au considerat ca fiind nedeductibile aceste cheltuieli.

Astfel, in perioada octombrie - decembrie 2003, societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de lei, suma considerata la control nedeductibila fiscal, dar necontestata de societate, iar in perioada ianuarie - septembrie 2004 s-a inregistrat pe cheltuieli suma de lei a carei nedeductibilitate fiscala a fost contestata de societate.

* - **Art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, in vigoare din data de 01.01.2004, precizeaza:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

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

Documentul justificativ care sta la baza inregistrarii in contabilitate, potrivit **H.G. nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, cu modificarile si completarile ulterioare, **este factura fiscala.**

Fata de cele prezentate mai sus, **rezulta ca organele de control au procedat in mod corect si legal considerand nedeductibila fiscal cheltuiala cu servicii si bunuri, altele decat combustibilii, inregistrata in baza bonurilor fiscale emise de aparate electronice de marcat, singurul document legal de inregistrare fiind factura fiscala**, drept pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata, respectiv pentru suma totala de lei, din care lei impozit pe profit, lei dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

b) Referitor la cheltuiala in suma de lei reprezentand convorbiri telefonice internationale:

* - In trim.IV 2003 si in perioada ianuarie - septembrie 2004, S.C. ... a inregistrat in contul 626 “Cheltuieli postale si taxe de comunicatii” suma de lei si, respectiv, suma de lei reprezentand contravaloare convorbiri internationale.

- Organele de control au considerat ca aceste cheltuieli **sunt nedeductibile fiscal**, conform **art.9 alin.(7) lit.h) din Legea nr.414/2002** privind impozitul pe profit si, respectiv, **art. 21 alin. (4) lit.e) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, care precizeaza:

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

e) cheltuielile facute in favoarea actionarilor sau asociatilor, altele decat cele generate de plati pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la pretul de piata pentru aceste bunuri sau servicii.”

Aceste sume au fost considerate ca reprezentand **contravaloarea convorbirilor telefonice internationale efectuate in favoarea asociatilor deoarece** “[...] unitatea controlata nu are relatii comerciale directe cu parteneri externi, intrucat exportul realizat de unitatea verificata pana la finele lunii August 2004 s-a efectuat prin intermediul firmei - firma avand aceiasi asociati, conform contractului in comision nr.../01.06.2001.

Conform clauzelor contractuale S.C. ... are obligatia asigurarii tuturor operatiunilor de export.”

* - **In contestatia sa**, S.C. sustine, printre altele, ca *“a efectuat cheltuieli prin plata facturilor telefonice internationale deoarece acestea au fost necesare pentru rezolvarea sarcinilor de serviciu cu partenerul din Anglia.”*

* - **Fata de cele prezentate mai sus, si in special fata de sustinerile societatii contestatoare, organul de solutionare a contestatiei apreciaza ca suma de lei reprezentand contravaloarea convorbirilor telefonice internationale este o cheltuiala deductibila fiscal, efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, intrucat:**

- Pentru desfasurarea in **conditii normale** a activitatii unei societati comerciale, **cheltuielile privind convorbirile telefonice sunt absolut necesare**, inclusiv convorbirile internationale in situatia in care societatea livreaza la export marfurile produse.

Este si cazul S.C. ... care **executa produse in sistem lohn si le exporta in Anglia.**

- Chiar daca in perioada verificata (octombrie 2003 - septembrie 2004) productia executata a fost livrata la export in cea mai mare parte printr-o **societate comisionara, totusi a fost necesara efectuarea de convorbiri internationale pentru ducerea la indeplinire a contractelor incheiate, cautarea de noi pietee de desfacere externe si de potentiali parteneri comerciali, incheierea de noi contracte comerciale cu clienti externi.**

Astfel, urmare convorbirilor telefonice efectuate, societatea a reluat exportul direct cu firma din Anglia, conform Contractului nr..../10.10.2004 incheiat cu aceasta firma, realizand venituri din export direct incepand cu luna August 2004 (anexa 2.2 la Raportul incheiat in data de 15.12.2004).

Faptul ca *“unitatea controlata nu are relatii comerciale directe cu parteneri externi [...]” nu poate constitui un argument in favoarea nedeductibilitatii cheltuielilor* cu convorbirile telefonice internationale **intrucat, asa cum am aratat mai sus, in urma acestor convorbiri societatea a realizat relatii comerciale directe cu parteneri externi.**

De asemenea, faptul ca societatea contestatoare si firma comisionara au aceiasi asociati, nu are relevanta in cauza analizata.

- Conform sustinerilor societatii contestatoare, **convorbirile telefonice internationale au fost efectuate si cu domnul - cetatean cipriot, asociat si administrator al firmei, care, atunci cand se afla in strainatate, este informat despre activitatea desfasurata de S.C.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus, cheltuielile inregistrate in contul 626 “Cheltuieli postale si taxe de comunicatii” sunt deductibile fiscal, fiind efectuate in scopul realizarii veniturilor impozabile, conform prevederilor art.9 alin. 1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

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

Astfel, pentru acest capat de cerere **contestatia urmeaza a fi admisa**, respectiv pentru impozitul pe profit in suma de lei, ca si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

c) Referitor la cheltuiala in suma de lei reprezentand contravaloarea tichetelor de masa:

* - In perioada ianuarie - septembrie 2004 S.C. a inregistrat in contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate" suma de lei reprezentand **contravaloarea tichetelor de masa acordate salariatilor.**

Potrivit celor inscrise in actul de control, tichetele de masa au fost acordate in limita valorii nominale prevazuta de **Legea nr.142/1998**, modificata si completata, insa in aceasta perioada societatea inregistra obligatii restante la bugetul de stat.

La control s-a considerat **nedeductibila fiscal** aceasta cheltuiala, conform prevederilor **art. 15 alin. (2) din O.U.G. nr.79/2001** privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile **art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal.

* - **Art. 15 alin. (2) si (3) din O.U.G. nr. 79/2001** privind intarirea disciplinei economico - financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, precizeaza:

"(2) Incepand cu luna in care inregistreaza obligatii bugetare restante sau pierd inlesnirile la plata acestora, angajatorii nu mai pot acorda tichete de masa salariatilor pe perioada in care inregistreaza obligatii bugetare restante, in conditiile legii.

(3) Prevederile alin.(1) si (2) se aplica pentru anul 2001."

Ulterior, prevederile art.15 din O.U.G. nr.79/2001 nu au suportat nici o modificare sau completare.

* - **Legea bugetului de stat pe anul 2004 nr.507/28.11.2003** precizeaza la **art.46 alin.(1)**:

"(1) In anul 2004 sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile corespunzatoare tichetelor de masa emise de catre unitatile emitente, autorizate potrivit Legii nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa, [...], acordate de catre angajatori salariatilor, in limita valorii nominale prevazute de lege."

* - **Art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, precizeaza ca:

*"Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate **cheltuieli deductibile** numai cheltuielile realizate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare."*

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod eronat organele de control au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile aferente tichetelor de masa acordate salariatilor, intrucat prevederea legala invocata (art.15 din O.U.G. nr.79/2001) actioneaza doar pentru anul 2001, nu si pentru anul 2004, iar conform Legii bugetului de stat pe anul 2004 aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal.

De asemenea cheltuielile cu tichetele de masa acordate salariatilor **sunt deductibile intrucat sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile**, in sensul ca munca salariatilor si cointeresarea lor materiala conduc la realizarea acestor venituri.

Fata de cele precizate mai sus, **rezulta ca suma de ... lei reprezentand contravaloare tichete de masa este o cheltuiala deductibila fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003**, drept pentru care **contestatia se va admite** pentru suma de lei reprezentand impozit pe profit stabilit ca datorat prin actul administrativ fiscal atacat.

Pe cale de consecinta se va admite contestatia si pentru **dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit** in suma de lei, pentru care contestatia a fost admisa.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata si in conformitate cu prevederile art.185 alin.(1) si (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

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

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobanzi aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente,

si pe cale de consecinta anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.../16.12.2004, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova, respectiv pentru suma admisa.

2. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei reprezentand:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobanzi aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente.

3. - In conformitate cu prevederile alin.(2) al art.187 din O.G. nr.92/2003, republicata, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 30 de zile de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,