

## DECIZIA nr.31

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva obligatiilor bugetare cu titlu de TVA de plata, impozit pe profit, majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere la imp. profit.

**Cu privire la TVA**, petenta contesta faptul ca nu s-a dat drept de deducere pentru TVA aferenta cheltuielilor cu imprimatele tichetelor de masa aferente perioadei 01.01.2002-31.01.2003 - cheltuieli nedeductibile fiscal, in conditiile in care pe perioada verificata societatea a avut obligatii bugetare restante, incalcandu-se prevederile art.15, alin.(2) din OUG 79/31.05.2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, care precizeaza: "Incepand cu luna in care inregistreaza obligatii bugetare restante angajatorii nu mai pot acorda tichete de masa salariatilor pe perioada in care inregistreaza obligatii bugetare restante in conditiile legii".

**Referitor la impozitul pe profit**, nu s-a dat drept de deducere la calculul impozitului pe profit pentru urmatoarele sume:

- cheltuieli cu imprimatele tichetelor de masa, organul de control considerand ca au fost incalcate dispozitiile art. 15 alin.(2) din OUG 79/31.05.2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar (din 2002 si din 2003),
- cheltuieli cu tichetele de masa (din 2002 si din 2003),
- cheltuieli cu asigurarile de renta si deces aferente perioadei 01.01-30.06.2002, organul de control considerand ca au fost incalcate prevederile art.4 lit.i) din OUG 217/1999 pentru completarea si modificarea OG nr. 70/1994.

In sustinerea contestatiei petenta citeaza din urmatoarele acte normative:

- legea bugetului de stat pe anul 2002, legea 743/2001, cap.IX, art.49, in care se stipuleaza: "In anul 2002 sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile corespunzatoare tichetelor de masa repartizate de catre unitatile emitente autorizate si acordate de catre angajatori, in limita valorii nominale prevazute de lege";
- legea bugetului de stat pe anul 2003 nr. 631/2002, cap.IX, art.39, care prevede: "In anul 2003 sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile corespunzatoare tichetelor de masa repartizate de catre unitatile emitente autorizate si acordate de catre angajatori, in limita valorii nominale prevazute de lege";
- legea privind societatile de asigurare si supravegherea asigurarilor nr. 32/2000, cap. IX, art. 43 pct.2 care prevede ca: "primele de asigurare si reasigurare sunt cheltuieli deductibile fiscal" si art.42 alin.3: "in caz de conflict intre dispozitiile prezentei legi si prevederile continute in alte acte normative se aplica prevederile prezentei legi".

Organul de control, prin procesul verbal a constatat ca **la data de 31.12.2001** societatea a inregistrat eronat pe costuri c/val tichete de masa acordate salariatilor in lunile noiembrie si decembrie 2001, cheltuieli nedeductibile fiscal **care nu au fost contestate**.

**Pentru anul 2002**, s-a stabilit suplimentar un profit care provine din:

- neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor cu tichetele de masa acordate salariatilor in anul 2001, inclusiv c/val acestor imprimate, incalcandu-se prevederile art. 15 alin.(1) si (2) din OUG 79/31.05.2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, care precizeaza: "(1) Angajatorii care inregistreaza obligatii bugetare neachitate la scadenta ... pot acorda salariatilor tichete de masa, in conditiile legii, incepand cu luna urmatoare celei in care si-au achitat obligatii bugetare restante ..." si "(2) Incepand cu luna in care inregistreaza obligatii bugetare restante ... angajatorii nu mai pot acorda tichete de masa salariatilor pe perioada in care inregistreaza obligatii bugetare restante in conditiile legii";

- neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu prime de asigurare, reprezentand Polite de asigurare de deces si renta pentru perioada 01.01-30.06.2002, incalcan-du-se prevederile OUG nr.217/1999 pentru completarea si modificarea OG nr.70/1994 art.4 lit.i), care precizeaza ca sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil “cheltuielile de asigurare care nu privesc activele corporale si necorporale ale contribuabilului inclusiv asigurarile de viata ale personalului angajat”.

**Pentru anul 2003** s-a stabilit un profit impozabil care provine din faptul ca s-a inregistrat pe costuri c/val tichete de masa acordate salariatilor in luna ianuarie 2003, in conditiile in care societatea inregistreaza obligatii bugetare neachitate la scadenta.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in intreaga perioada verificata s-au calculat majorari de intarziere, in conformitate cu prevederile art.13 alin.1 din OG nr.26/2001 pentru modificarea OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si dobanzi conform art.13 alin.1 din OG nr.61/2002.

De asemenea s-au calculat penalitati de intarziere, conform art.13 alin.3 din OG nr.26/2001 pentru modificarea OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si art.14 alin.1 din OG nr.61/2002.

Punctul de vedere al Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat privind deducerea cheltuielilor corespunzatoare tichetelor de masa acordate de angajator, este urmatorul:

“Conform prevederilor art.21 alin.(3) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cheltuielile reprezentand tichetele de masa acordate de angajatori, potrivit legii, au deductibilitate limitata la determinarea profitului impozabil, cu conditia respectarii dispozitiilor art.15 din O.U.G. nr.79/2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar.

Astfel, pentru anii 2002 si 2003, cheltuielile corespunzatoare tichetelor de masa repartizate de catre unitatile emitente, autorizate potrivit Legii nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa si acordate de catre angajatori, au deductibilitate limitata la determinarea profitului impozabil, cu conditia respectarii dispozitiilor art.15 din O.U.G. nr.79/2001”.

Serviciul Metodologie si Asistenta Contribuabili din cadrul DGFP Galati, referitor la deducerea la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu asigurarile de renta si deces, considera ca “se aplica prevederile art.4 alin.(6) lit.i) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit astfel cum a fost modificat prin OUG nr.217/1999 si in consecinta cheltuielile cu asigurarile de renta si deces aferente perioadei 01.01-30.06.2002 inregistrate de societatea in cauza, sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil. In ceea ce priveste prevederile art.43 alin.(2) din Legea nr.32/2000, in opinia noastra primele de asigurare si reasigurare ar putea fi cheltuieli deductibile fiscal, **dar numai din veniturile persoanelor fizice**, care in acea perioada si-au platit asigurarea, **prin efort propriu**”.

**Cauza supusa solutionarii consta daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu tichetele de masa acordate de societatea contestatara salariatilor in anii 2002 si 2003 desi avea obligatii bugetare neachitate la scadenta.**

In drept, OUG 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, la punctul 5 modifica art.4(4) din OG 70/1994 punand o singura conditie in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor privind tichetele de masa si anume:

“[...] Pentru urmatoarele categorii de cheltuieli se admite deducerea la calculul profitului impozabil, astfel: [...]

- cheltuielile reprezentand tichetele de masa, acordate de angajatori in limitele valorii nominale prevazute de Legea nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masa sunt deductibile la calculul profitului impozabil potrivit prevederilor legii bugetare anuale”.

In anul 2001 a intrat in vigoare OUG 79/31.05.2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, care la art.15 a introdus o noua conditie pentru angajatorii care vor sa acorde salariatilor tichete de masa si anume:

“(1) Angajatorii care inregistreaza obligatii bugetare neachitate la scadenta [...] pot acorda salariatilor tichete de masa, in conditiile legii, incepand cu luna urmatoare celei in care si-au achitat obligatiile bugetare restante sau au obtinut inlesniri la plata acestora.

(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”.

Din textele de lege citate rezulta ca sumele reprezentand contravaloarea nominala a tichetelor de masa, cat si costul imprimatului reprezentand tichetul de masa **sunt deductibile** la calculul impozitului pe profit, **daca angajatorul nu inregistreaza obligatii bugetare restante sau a obtinut inlesniri la plata acestora** si daca sunt respectate limitele impuse prin legile bugetare anuale.

In consecinta contestatia a fost respinsa ca neintemeiata pentru TVA si impozit pe profit aferente tichetelor de masa acordate fara respectarea tuturor conditiilor impuse de legislatia in vigoare.

*In ceea ce priveste cheltuieli cu asigurarile de renta si deces inregistrate in semestrul I 2002*, petentul a inregistrat pe costurile societatii contravaloarea inscrisa in Politele de asigurare de deces si renta, prevalandu-se de prevederile art.43 alin.(2) din Legea nr.32/2000 privind societatile de asigurare si supravegherea asigurarilor, care stipuleaza:

“Primele de asigurare si reasigurare sunt cheltuieli deductibile fiscal”.

Organul de control a considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile pentru societate.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 4, alin. (6), lit. i) astfel cum a fost modificat prin OUG 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, care precizeaza:

“[...] cheltuielile nedeductibile sunt: [...]

i) cheltuielile de asigurare care nu privesc activele corporale si necorporale ale contribuabilului, inclusiv asigurarile de viata ale personalului angajat”.

In consecinta contestatia a fost respinsa intrucat cheltuielile cu asigurarile de renta si deces aferente perioadei 01.01-30.06.2002 sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.