

DECIZIA 212/122/31.05.2005

I. Obiectul

contestatiei il constituie impozit pe profit stabilit suplimentar si TVA nedeductibila.

Petenta

sustine ca in perioada anterioara anului 2004 organul de control in mod eronat a considerat ca nedeductibile cheltuielile cu transportul de la si la locul de munca a angajatilor in limita unui procent de 1,5 % aplicata asupra fondului de salarii anual deoarece aceasta prevedere a legii bugetului poate fi aplicabila numai in conditiile in care acopera o parte din abonamentul de transport. Intrucat in zona exista o retea de transport in comun cu autobuze, SC... a incheiat contracte de transport cu terte persoane, costul transportului salariatilor la si de la locul de munca constituie un element de cost prevazut de Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

De asemenea, cheltuiala cu chiria aferenta celor doua spatii este incadrata in mod eronat ca nedeductibila, deoarece in cele patru camere functioneaza o parte din arhiva societatii, care din motive de risc de incendiu trebuie amenajata intr-o locatie separata. Avand in vedere acest aspect, nu era necesara deschiderea unui punct de lucru, iar prestatia are legatura cu activitatea societatii.

Referitor la suma care reprezinta costurile aferente procedurii de auditare petenta sustine ca in mod eronat s-au stabilit ca si cheltuieli nedeductibile, deoarece potrivit art. 2 al OG nr. 75/1999 republicata, rezulta in mod clar ca operatiunea are legatura cu activitatea economica a societatii in masura in care si situatia financiara are legatura cu activitatea economica.

Cu privire la amortizarea unui echipament de taiere textile achizitionat in baza contractului de leasing nr. 2590/27.10.2003 si a unui dispozitiv de derulare a textilelor in luna februarie 2004, contribuabilul sustine ca organul de control nu a procedat legal prin considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea celor doua utilaje si a diferentelor de curs valutar aferente contractului de leasing pentru anii 2003 si 2004, deoarece nu este in masura sa aprecieze ce echipamente sunt necesare la realizarea obiectului de activitate al societatii.

II. In raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 27.01.2005, organul de control a constatat urmatoarele :

SC ... a fost verificata cu privire la TVA pana la data de 31.03.2003, constatările fiind cuprinse in procesul verbal incheiat la data de 30.05.2003 contestat si solutionat prin decizia nr.324/27.06.2003.

Verificarea impozitului pe profit privind perioada aprilie 2002 - iunie 2004 este cuprinsa in RIF nr. 594/28.01.2005 si a avut in vedere si constatările din procesul verbal incheiat la data de 30.05.2003.

1. Cu privire la impozitul pe profit

1.1. In perioada aprilie 2002 - decembrie 2003 contribuabilul a asigurat transportul personalului angajat la si de la locul de munca, efectuat in baza unor contracte de prestari servicii pentru transport persoane, fara a tine seama de incadrarea acestor cheltuieli in limita legala de pana la 1,5 % aplicata asupra fondului de salarii anual, asa cum prevede art.37 alin.1 din Legea bugetului de stat pe anul 2002.

Cheltuielile efectuate peste limitele legale aferente perioadei aprilie 2002 - decembrie 2003 sunt in suma de ... lei

In anul 2004 avand in vedere Adresa MFP nr. 2331/13.09.2004 inregistrata la DGFP Timis sub nr. 48767/15.09.2004 cheltuielile aferente personalului salariat la si de la locul de munca sunt deductibile la

calculul profitului impozabil.

1.2. De asemenea, contribuabilul inregistreaza cheltuieli cu chiria aferenta a doua spatii, nr. 29/35 si 31 care in contractul de inchiriere nu este specificata destinatia acestor spatii si conditiile in care ele au functionat, iar societatea nu le are declarate ca puncte de lucru si nu poate fi determinata legatura dintre aceste inchirieri si obiectul de activitate al societatii.

1.3. SC ... a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu onorariile auditorilor desi nu se incadra in prevederile OMF nr. 94/29.01.2001 pentru aprobarea Reglementarilor contabile armonizate cu Directia a IV a Comunitatilor Economice Europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate astfel ca nu avea obligatia de a-si audita situatiile financiare conform prevederilor OUG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar.

In baza contractului de leasing financiar nr. 2490/27.10.2003 contribuabilul a achizitionat un echipament de taiere textile pe care l-a cedat cu titlu gratuit spre folosinta pe toata durata contractului de leasing catre SC ... societate care se afla in acelasi sediu si care are acelasi administrator.

Intrucat activitatea desfasurata de societate consta in imbracarea in piele a volanelor pentru autoturisme, achizitia acestui echipament nu se justifica a fi aferenta veniturilor impozabile, iar cheltuielile sunt nedeductibile deoarece nu au legatura cu activitatea firmei.

Acelasi regim il are si dispozitivul de derulare a tesaturilor importat in luna februarie 2004 care este o anexa a echipamentului de taiere textile si care de asemenea a fost pus cu titlu gratuit la dispozitia altei societati.

Suma cheltuielilor nedeductibile constand in amortizarea celor doua utilaje este de ... lei, iar cheltuielile generate de diferentele de curs valutar stabilita de organul de control este de ... lei.

Situatia in detaliu a cheltuielilor cu amortizarea si a cheltuielilor de curs valutar este redata in anexele 6 si 7 ale actului de control.

Avand in vedere aspectele prezentate, impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control pe perioada verificata este de ... lei, din care ... lei aferente unor cheltuieli de cazare a unor persoane care nu au calitatea de angajat.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

TVA deductibila

Asa cum rezulta de la capitolul privind impozitul pe profit, pe perioada verificata privind TVA (01.04.2003 - 31.08.2004), contribuabilul a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata dupa cum urmeaza :

- TVA aferenta unor operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile, in speta fiind achizitionarea utilajelor puse cu titlu gratuit la dispozitia SC ... in baza contractului de comodat.

- TVA aferenta transporturilor personalului la si de la locul de munca, in corelatie cu limitarea acestora conform prevederilor bugetului de stat pe anul 2003.

- TVA aferenta chiriei spatiului care nu sunt inregistrate ca puncte de lucru la ORC Timis, iar din contractul incheiat intre parti nu rezulta scopul pentru care au fost inchiriate.

- TVA inscrisa in facturile fiscale reprezentand cazarea unor persoane fizice care nu au calitatea de salariat al SC ...

- TVA dedusa de pe facturile fiscale nr 3704851/31.03.2004 si 3705067/07.07.2004 reprezentand servicii de asistenta si audit.

III. Avand in vedere constatarile organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie impozitul pe profit stabilit suplimentar lei si TVA nedeductibila stabilite prin Decizia de impunere

nr.594/02.02.2005.

SC ... a fost verificata cu privire la TVA pana la data de 31.03.2003, constatările fiind cuprinse in procesul verbal incheiat la data de 30.05.2003 contestat si solutionat prin decizia nr.324/27.06.2003.

Verificarea impozitului pe profit privind perioada aprilie 2002 - iunie 2004 este cuprinsa in RIF nr. 594/28.01.2005 si a avut in vedere si constatările din procesul verbal incheiat la data de 30.05.2003.

La solutionarea contestatiei s-a avut in vedere si Decizia nr. 64/31.03.2005 emisa de MFP-ANAF- Directia Generala de Solutionare a contestatiilor inregistrata la DGFP Timis sub nr. 17634/05.04.2005, care se refera la o speta similara.

1. Referitor la determinarea profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit, organul de control a constatat ca societatea are virat in plus impozit pe profit fata de impozitul pe profit stabilit suplimentar, motiv pentru care nu s-au calculat obligatii fiscale accesorii.

1.1 Cu privire la cheltuielile cu transportul personalului, cauza supusa solutionarii este daca sunt deductibile din punct de vedere fiscal prestarile de servicii pentru transport persoane, fara a tine seama de incadrarea acestor cheltuieli in limita legala de pana la 1,5 % aplicata asupra fondului de salarii anual, asa cum prevede art.37 alin.1 din Legea bugetului de stat pe anul 2002.

Potrivit art. 37, alin. 1 din Legea nr. 743/2001- Legea bugetului de stat pe anul 2002 si art. 32 alin. 1 si 2 din Legea 631/2002- Legea bugetului de stat pe anul 2003 societatile comerciale *“(...) pot efectua anual, in limita unei cote de pana la 1,5%, aplicata asupra fondului de salarii realizat anual, aferent salariatilor cu contract individual de munca, cheltuieli care sunt deductibile la calculul profitului impozabil, pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sau unitati aflate in administrarea acestora potrivit legii,(...)”*.

(2) In cadrul aceleiasi limite prevazute la alin. (1) unitatile mentionate pot aloca sume si pentru: acoperirea unei parti din cheltuielile ocazionate de procurarea unor daruri pentru copiii salariatilor; acoperirea partiala a costului transportului la si de la locul de munca al salariatilor;

In drept, referitor la art. 4 din OUG nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit si prin HG nr. 402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit se precizeaza ca : *“La stabilirea profitului impozabil se vor lua in calcul numai cheltuielile care concursa direct la realizarea veniturilor si care se regasesc in costul produselor si serviciilor, in limitele prevazute de legislatia in vigoare.”*

Potrivit art. 4(6) lit. g) din OUG nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, sunt nedeductibile :

g)sumele care depasesc limitele cheltuielilor considerate deductibile, conform legilor bugetare anuale”.

In speta sunt incidente si prevederile art. 9 alin. (7) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit , la care se precizeaza ca sunt cheltuieli nedeductibile :

e)suma cheltuielilor sociale care depasesc limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat;”

Avand in vedere cadrul legal instituit prin legi bugetare, cheltuielile efectuate cu transportul salariatilor la si de la locul de munca sunt deductibile in limita de 1,5% aplicat asupra fondului de salarii anual.

Cheltuielile efectuate de societate peste aceasta limita prevazuta legal sunt nedeductibile fiscal, neexistand derogari de la aceste prevederi legale, organul de control stabilind in mod legal ca nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate de societate cu transportul personalului ce au depasit limita de deductibilitate stabilita prin legi bugetare.

Cheltuielile efectuate peste limitele legale aferente perioadei aprilie 2002 - decembrie 2003 sunt in suma de ... lei.

Afirmatia petentei ca nu ii sunt aplicabile prevederile legilor bugetare intrucat "costul transportului reprezinta de fapt primul cost de productie" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat cheltuielile cu transportul salariatilor nu se incadreaza in categoria cheltuielilor efectuate pentru realizarea veniturilor, respectiv categoria cheltuielilor de exploatare prevazute prin HG nr. 402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit ca regasindu - se direct ca parte componenta a pretului de cost.

In anul 2004 avand in vedere Adresa MFP nr. 2331/13.09.2004 inregistrata la DGFP Timis sub nr. 48767/15.09.2004 cheltuielile aferente personalului salariat la si de la locul de munca sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

1.2.De asemenea, contribuabilul inregistreaza cheltuieli cu chiria aferenta a doua spatii care in contractul de inchiriere nu este specificata destinatia acestor spatii si conditiile in care ele au functionat, iar societatea nu le are declarate ca puncte de lucru si nu poate fi determinata legatura dintre aceste inchirieri si obiectul de activitate al societatii.

In perioada verificata cheltuielile inregistrate cu chiria acestor spatii este in suma de ... lei.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca societatea nu are declarate ca puncte de lucru locatiile de mai sus si nu poate fi determinata legatura dintre aceste inchirieri si obiectul de activitate al societatii.

Potrivit art. 21(4) lit. n) din Legea nr. 414/2002 "*nu sunt deductibile cheltuielile care nu sunt aferente obiectului de activitate al societatii*", iar art. 9 alin. (1) din acelasi act normativ prevede ca "*La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile*", ori din contractul de inchiriere al celor doua spatii nu rezulta destinatia acestora si conditiile in care au functionat. motiv pentru organele de control in mod legal au stabilit cheltuielile inregistrate cu chiria acestor spatii ca nedeductibile.

1.3. In fapt, contribuabilul a inregistrat in contabilitate cheltuieli cu onorariile auditorilor desi nu se incadra in prevederile OMF nr. 94/29.01.2001 pentru aprobarea Reglementarilor contabile armonizate cu Directia a IV a Comunitatilor Economice Europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate astfel ca nu avea obligatia de a-si audita situatiile financiare conform prevederilor OUG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar .

In drept, potrivit art. 4 alin.(4) din OUG nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit si a HG nr. 402/2000 : "*La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.*"

Potrivit art. 4(1) din Ordinul nr. 94/29.01.2001 pentru aprobarea Reglemntarilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate : "*Societatile comerciale care vor intra sub incidenta prezentelor reglementari au obligatia sa auditeze situatiile financiare potrivit prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 75/1999*

privind activitatea de audit financiar.”

In temeiul art. 4 si art. 5 din acelasi act normativ :”
Societatile comerciale care vor intra sub incidenta prezentelor reglementari au obligatia sa auditeze situatiile financiare potrivit prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar.

Fac obiectul auditarii de catre auditori financiari, potrivit legii, si situatiile financiare prevazute la art. 3 alin. (2), obtinute prin retratare in primul an de aplicare a prezentelor reglementari.

Societatile comerciale care nu se incadreaza in criteriile de marime prevazute la art. 2 alin. (2) pot aplica prezentele reglementari dupa aprobarea prealabila din partea Ministerului Finantelor Publice pe baza solicitarii adresate Directiei de reglementari contabile.”

Intrucat societatea nu este nominalizata la obligativitatea acestei proceduri, cheltuiala este nedeductibila fiscal conform prevederilor Legii nr. 414/2002, art. 9(7) lit h) : sunt cheltuieli nedeductibile *“orice cheltuieli facute in favoarea actionarilor sau a asociatilor,(...)”*

Contribuabilul nu a facut dovada ca detine aprobarea MFP de a efectua procedura de auditare, iar organele de control in mod legal au stabilit suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile.

1.4. In baza contractului de leasing financiar nr. 2490/27.10.2003 contribuabilul a achizitionat un echipament de taiere textile pe care l-a cedat cu titlu gratuit spre folosinta pe toata durata contractului de leasing catre alt contribuabil, societate care se afla in acelasi sediu si care are acelasi administrator.

Intrucat activitatea desfasurata de societate consta in imbracarea in piele a volanelor pentru autoturisme, achizitia acestui echipament nu se justifica a fi aferenta veniturilor impozabile, iar cheltuielile sunt nedeductibile deoarece nu au legatura cu activitatea firmei.

Acelasi regim il are si dispozitivul de derulare a tesaturilor importat in luna februarie 2004 care este o anexa a echipamentului de taiere textile si care de asemenea a fost pus cu titlu gratuit la dispozitia altei societati.

Achizitia acestor echipament a generat numai cheltuieli (amortizare, diferente de curs valutar) fara ca sa se realizeze si venituri aferente, din utilizare sau inchiriere.

Situatia in detaliu a cheltuielilor cu amortizarea si a cheltuielilor de curs valutar este redata in anexele 6 si 7 ale actului de control.

Speta este reglementata de art. 9(1) din Legea nr. 414/2002 si art. 21(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se prevede ca : *“nu sunt deductibile cheltuielile care nu sunt aferente obiectului de activitate al societatii”*, si *“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile”*.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul de control pe perioada verificata este de ... lei, din care ... lei aferent unor cheltuieli de cazare a unor persoane care nu au calitatea de angajat, dar care la capitolul referitor la impozitul pe profit suma nu este contestata.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit impozit pe profit stabilit suplimentar, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Perioada supusa verificarii privind taxa pe valoarea adaugata este aprilie 2003 - august 2004.

Asa cum rezulta din capitolul referitor la impozitul pe profit , contribuabilul a

dedus in mod nejustificat cheltuieli care nu au legatura cu activitatea economica a firmei si in consecinta nici taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli nu este deductibila.

Corelata cu deductibilitatea limitata a cheltuielilor de transport, TVA aferenta depasirii cheltuielilor de transport al personalului la si de la locul de munca, speta isi gaseste aplicabilitatea la art. 22(4) lit. c) din Legea nr. 345/2002 republicata, care prevede ca :

” Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

.....

c) actiuni de sponsorizare, publicitate, protocol, precum si pentru alte actiuni prevazute in legi, cu respectarea limitelor si destinatiilor prevazute in acestea”.

Ori, asa cum s-a prezentat anterior contribuabilul a depasit cota de cheltuieli deductibile prevazute de legea bugetara anuala pentru anul 2003, organul de control stabilind ca TVA nedeductibila aferenta acestora este de ... lei.

Referitor la precizarile cuprinse in Adresa MFP- Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat nr. 262331/13.09.2004 anexata de catre petent la dosarul contestatiei, se retine ca acestea privesc anul fiscal 2004 fiind aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 si nu se refera la perioada anterioara.

Cu privire la TVA aferenta utilajelor achizitionate si puse cu titlu gratuit la dispozitia SC ... se retine ca prin incheierea contractului de comodat contribuabilul nu realizeaza operatiuni taxabile, iar TVA in suma de ... lei este aferenta unor operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile.

De asemenea, contribuabilul a dedus TVA si pentru alte activitati care nu au legatura cu activitatea firmei, din care de asemenea nu se realizeaza operatiuni taxabile, iar dupa cum au fost prezentate la Cap. 1 referitor la impozitul pe profit, si taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora este nedeductibila dupa cum urmeaza :

- TVA aferenta chiriei spatiului care nu sunt inregistrate ca puncte de lucru la ORC , iar din contractul incheiat intre parti nu rezulta scopul pentru care au fost inchiriate. In drept, in speta sunt incidente prevederile art. 24(2) lit a) din Legea nr. 345/2002 republicata, privind taxa pe valoarea adaugata la care se precizeaza : “ *Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:*

a) operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile”.

- TVA inscrisa in facturile fiscale reprezentand cazarea unor persoane fizice care nu au calitatea de salariat al contribuabilului. Speta este reglementata de art. 128 (4) din Legea nr. 571/2003 astfel : “*Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial”.*

- TVA dedusa de pe facturile fiscale nr 3704851/31.03.2004 si 3705067/07.07.2004 reprezentand servicii de asistenta si audit, deoarece societatea nu este nominalizata la obligativitatea acestei proceduri, serviciile prestate nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile, fiind aplicabile prevederile art. 145 (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 in care se precizeaza ca :” *Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.

Avand in vedere cele de mai sus rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit TVA nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.