

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

DECIZIA nr.16 din 21.04.2005

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 16.03.2005 asupra contestatiei depusa de SC x SRL, impotriva Deciziei de impunere din 26.01.2005, privind virarea la bugetul statului obligatiilor fiscale suplimentare, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr.174/2004.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de 174 si art.178 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC x SRL solicita admiterea acesteia si anulara Deciziei de impunere din 26.01.2005, motivand urmatoarele:

SC x SRL considera ca premisa de la care s-a plecat, desi obiectiva, determina o interpretare fortata a dispozitiilor legale rezultata din analiza superficiala si limitata a normelor juridice care definesc sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata , respectiv art.1 din Legea nr.345/2002, Hotararea Guvernului nr.598/2002, precum si art.126 si art.127 din Codul fiscal.

Contestatoarea sustine ca in contractul colectiv de munca si in contractul individual, incheiate intre societate si angajati, in definirea " conditiilor de munca" si a obligatiilor asumate de angajator era stipulata si aceea de a asigura personalului, in zilele de serviciu, mese gratuite, situatie in care sustinerea organelor de control ca valoarea produselor incorporate in mesele servite personalului este purtatoare de taxa pe valoarea adaugata este gresita.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.01.2005 de catre organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal, s-au constatat urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.05.2003-30.11.2004

Din controlul efectuat a rezultat ca societatea, in baza Legii nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa a acordat exclusiv pentru personalul angajat alimente(masa servita) pe baza de tichete de masa, in conditiile prevazute prin art.32 din Hotararea Guvernului nr.5/1999 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa, fara sa cuprinda contravaloarea acestora in baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, desi a procedat la deducerea in totalitate a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in documentele de achizitie a marfii, in intreaga perioada supusa verificarii.

Organele de control au constatat ca SC x SRL a distribuit exclusiv pentru personalul angajat cu contract de munca tichete de masa care au fost tiparite la cererea societatii de catre o societate de profil, fiind facturat si incasat de catre aceasta numai costul de tiparire a tichetelor, nu si valoarea nominala a acestora.

Pe baza tichetelor de masa distribuite, salariatii servesc masa, situatie in care predau tichetele respective si nu achita contravaloarea consumatiei, tichetul fiind mijlocul de decontare a contravalorii meselor servite.

In calitate de angajator, societatea avea obligatia ca in momentul achizitionarii tichetelor de masa sa inregistreze in contabilitate valoarea nominala a acestora, iar la distribuirea tichetelor catre salariatii, includerea pe cheltuieli a acestora prin articolul contabil 604=5328.

Societatea a inregistrat in contabilitate numai costul de tiparire a tichetelor de masa.

In calitate de unitate de alimentatie publica, SC x SRL a acordat mese salariatilor proprii si a inregistrat descarcarea de gestiune a marfurilor consumate, prin articolul contabil 604=371.

Organele de control mentioneaza ca aceasta inregistrare contabila este singura operatiune inregistrata de catre contribuabil in evidenta contabila in legatura cu tichetele de masa utilizate si cu mesele servite de salariatii proprii.

Nesesizarea de catre societate a dublei sale calitati a condus la omiterea colectarii taxei pe valoarea adaugata pentru marfa iesita din gestiune in baza acestor tichete. Urmare acestei omisiuni nu se modifica soldul contului de profit si pierdere ci numai structura lui, deoarece pe langa inregistrarea ca si cheltuiala a contravalorii marfurilor vandute, operatiune evidentiata de societate, trebuia inregistrata si cheltuiala cu valoarea nominala a tichetelor, operatiune care nu a fost inregistrata in contabilitate si care este egala din punct de vedere valoric cu veniturile realizate din vanzarea marfurilor pe baza acestor tichete, venituri care constituie baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata si care nu au fost evidentiata.

In concluzie, mesele servite de salariatii proprii pe baza tichetelor distribuite reprezinta o livrare de bunuri si este o operatiune impozabila prevazuta de art.1 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata

pentru anul 2003, respectiv art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru anul 2004.

Din discutiile purtate cu conducerea societatii, rezulta ca nu s-a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru marfa iesita din gestiune pe baza de bonuri valorice deoarece societatea nu a incasat efectiv contravaloarea marfurilor consumate de catre angajatii proprii pe baza tichetelor de masa si ca urmare nu a considerat aceasta operatiune ca fiind taxabila, desi a procedat la scaderea marfii respective din gestiune precum si la deducerea taxei pe valoarea adaugata la achizitionarea acesteia. De asemenea, s-a considerat ca operatiunea este asimilata celor prevazute la art.128 alin.(9) lit.f) din cap.IV Titlul VI al Legii 571/2003, respectiv ca nu este considerata o livrare de bunuri: " acordarea de bunuri, in mod gratuit, in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum si alte destinatii prevazute de lege, in conditiile stabilite de norme."

In urma controlului efectuat a rezultat ca societatea a dedus in intregime taxa pe valoarea adaugata inscrisa in documentele de achizitie, inclusiv pentru produsele respective , fapt care rezulta din jurnalele de cumparari si din deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse pentru aceasta perioada. Ca urmare, in aceasta situatie operatiunea este considerata ca fiind livrare de bunuri pentru anul 2004, respectiv asimilata livrarilor de bunuri pentru anul 2003, in concluzie societatea avea obligatia sa cuprinda sumele respective in baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, conform prevederilor art.18 din Legea nr.345/2002 si respectiv art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora.

Din verificarea efectuata s-a constatat ca societatea a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru mesele servite de salariati pana in luna octombrie 2003, luna in care cu nota contabila nr.16/2003 a stornat in intregime taxa pe valoarea adaugata care a fost colectata pana la aceasta data, operatiunea fiind reflectata in jurnalul de vanzari si balanta de verificare a lunii octombrie ,precum si in decontul de taxa pe valoarea adaugata depus pentru luna noiembrie.

In timpul controlului, in conformitate cu prevederile art.32 din Legea nr.345/2002 si art.86 cap.I Titlul VII din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, s-a procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata datorata de societate pentru perioada verificata.

S-a determinat astfel ca societatea a diminuat in anul 2003 baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata pentru care a fost determinata taxa pe valoarea adaugata suplimentara la control si pentru anul 2004 baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata fiind diminuata.

Pe total, a fost calculata diferenta de taxa pe valoare adaugata care nu a fost declarata si varsata la bugetul statului.

Pentru neachitarea la termenele legal prevazute a taxei pe valoarea adaugata datorata, in conformitate cu prevederile legale s-a procedat la calcularea dobanzilor de intarziere si a penalitatilor de intraziere.

III. Luand in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, s-au retinut urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca operatiunea de acordare de mese gratuite personalului de catre SC x SRL intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si implicit daca SC x SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata impreuna cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

In fapt, SC x SRL a distribuit pentru personalul angajat cu contract de munca tichete de masa care au fost tiparite la cererea societatii de catre SC y SRL , fiind facturat si incasat de catre aceasta numai costul de tiparire a tichetelor nu si valoarea nominala a acestora.

SC x SRL nu respecta prevederile anexei nr.3 cu privire la " Inregistrarea in contabilitate a operatiunilor privind emiterea, achizitionarea si utilizarea tichetelor de masa" din normele de aplicare a Legii nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa, aprobata prin Hotararea Guvernului nr.5/1999, in sensul ca nu inregistreaza in contabilitate valoarea nominala a tichetelor de masa achizitionate si includerea pe cheltuieli a contravalorii tichetelor de masa acordate salariatilor, in calitate de angajator si nici veniturile si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta acestor tichete in calitate de unitate de alimentatie publica.

Inregistrarea contabila pe care o efectueaza societatea in legatura cu tichetele de masa este 604=371.

Organele de control au constatat ca, contravaloarea meselor servite gratuit personalului, in baza tichetelor de masa de catre SC x SRL reprezinta operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata si au procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata datorata suplimentar de catre societate precum si a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente.

In drept, art.3 alin.(4) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare in anul 2003, precizeaza:

" Este asimilata livrarilor de bunuri 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 fizice sau juridice in mod gratuit, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial. Se excepteaza de la

aceste prevederi bunurile acordate in mod gratuit , in limitele si potrivit destinatiilor prevazute prin lege."

Bunurile acordate in mod gratuit exceptate sunt cele acordate prin actiunile de sponsorizare, mecenat si protocol asa cum prevede art.4 alin.(2) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

"Bunurile acordate si/sau serviciile prestate in mod gratuit, precum si punerea la dispozitie in mod gratuit de bunuri care fac parte din activele persoanei impozabile, potrivit limitelor si destinatiilor prevazute de lege, cum sunt actiunile de sponsorizare, mecenat, protocol si alte actiuni stabilite prin lege, nu sunt asimilate cu livrarile de bunuri si/sau cu prestarile de servicii (...)", cazul in speta neincadrandu-se in aceasta categorie de bunuri.

Art.128 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu 01.01.2004, prevede:

" 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 efectuate cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa partial sau total."

In temeiul prevederilor legale citate s-a retinut ca operatiunea de acordare de mese gratuite personalului de catre SC x SRL intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, si intrucat asa cum s-a constatat de catre organele de control societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective, societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar de catre organele de control.

In ceea ce privesc dobanzile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pentru anul 2003, au fost calculate in conformitate cu prevederile art.12 si art.13 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care precizeaza:

art.12 ***" Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere."***

art.13(2) ***" Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv."***

Pentru anul 2004, dobanzile de intarziere au fost calculate in temeiul art.114 alin.(1) si art.115 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

art.114 (1) ***" Pentru neachitarea la termenul de scadenta de care debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere."***

art.115(1)" *Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."*

Referitor la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pentru anul 2003, acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care precizeaza:

" Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere , incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intaziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor."

Pentru anul 2004, penalitatile de intarziere au fost calculate conform art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede:

"Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor."

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca, SC x SRL datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate si stabilite in mod legal de catre organele de control.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art.179 si art.185 alin.(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr.174/2004, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulate de SC x SRL, ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 30 de zile de la comunicare.