



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 78

din 08.08.2012

privind soluționarea contestației formulată de

SC X SRL Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. X din 09.07.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr. X din 10.07.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din 09.07.2012, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** din localitatea Suceava, X județul Suceava.

S.C. X S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F SV X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 30.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 30.05.2012, înregistrat sub nr. X din 30.05.2012, **privind suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC X SRL Suceava contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F SV X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 30.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 30.05.2012, înregistrat sub nr. X din 30.05.2012, privind suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Contestatoarea susține că, în lunile februarie și martie 2012, SC X SRL a pus la dispoziția salariaților telefoane mobile și cartele telefonice achiziționate din România și achitate integral la data controlului, telefoanele fiind puse la dispoziția salariaților conform contractului de punere la dispoziție de personal nr. X și a actului adițional nr. X, la solicitarea beneficiarului de contracte, bine justificat de faptul că

persoanele puse la dispoziție sunt repartizate pe locuri de muncă aflate în diverse arii geografice ale Franței și nu sunt vorbitoare de limba franceză. Petenta precizează că telefoanele sunt utilizate strict în interes de serviciu, în caz contrar diferența de convorbiri se impută salariaților prin reținere din indemnizațiile convenite pentru luna de plată.

Petenta invocă prevederile art. 145 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 77 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea precizează că angajatorul este cel care stabilește partea corespunzătoare din convorbirile telefonice reprezentând folosința în scop personal, care reprezintă avantaj imposabil, în condițiile art. 55 alin. 3 din Codul fiscal și se va impozita prin cumulare cu veniturile salariale ale lunii în care salariatul primește acest avantaj, în acest scop angajatorul stabilind limita convorbirilor telefonice aferente sarcinilor de serviciu pentru fiecare post telefonic, urmând ca ceea ce depășește această limită să fie considerat avantaj în natură, în situația în care salariatului în cauză nu i s-a imputat costul convorbirilor respective.

Petenta precizează că, în perioada noiembrie 2011 – martie 2012, SC X SRL a efectuat livrări intracomunitare de servicii în valoare de X euro (X lei). Societatea precizează că, potrivit art. 133 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul de prestare a serviciilor este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Petenta mai precizează că scutirea de taxă pentru serviciile efectuate și facturate s-a justificat cu documentele prevăzute de O.M.F.P. nr. 2222/2006.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au precizat motivul pentru care au considerat că aceste cheltuieli nu au fost realizate în scopul operațiunilor taxabile ale societății, ținând cont de cifra de afaceri realizată într-o perioadă foarte scurtă de timp de la înființare și de profitul înregistrat.

Petenta susține că, în mod eronat telefoanele și cartelele telefonice au fost considerate avantaje în natură pentru salariați, având în vedere că telefoanele sunt obiecte de inventar ale firmei și sunt doar utilizate de angajați, iar cartelele telefonice sunt folosite strict pentru convorbiri de serviciu.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F SV X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. X din 30.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 30.05.2012, înregistrat sub nr. X din 30.05.2012, s-a stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă totală de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Din verificările efectuate la SC X SRL Suceava, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.02.2012 – 02.03.2012, SC X SRL Suceava a înregistrat în evidența contabilă un număr de 30 facturi fiscale în valoare totală de X lei, din care TVA X lei, emise de SC X SRL X, reprezentând achiziția a 56 telefoane mobile în valoare totală de X lei și X buc cartele Orange de 4 și 7 euro în valoare totală de X lei.

Organele de control au constatat că, în luna februarie 2012, societatea a înregistrat în contabilitate bonul de consum obiecte de inventar nr. X din care rezultă că cele 56 telefoane mobile în valoare de X lei fără TVA au fost predate persoanei fizice X, iar cartelele Orange în valoare de X lei fără TVA s-au dat în consum și s-au înregistrat la cheltuieli deductibile în lunile februarie și martie 2012.

Organele de control precizează că, în timpul controlului, împuternicitul administratorului X a prezentat echipei de control alte bonuri de consum, respectiv 3 bonuri având nr. X, un proces verbal de predare primire din 16.03.2012 și un tabel nominal din care rezultă că telefoanele mobile au fost luate în primire de administratorul X și, ulterior, predate pe bază de semnături către 56 salariați ai societății.

De asemenea, organele de control precizează că în nota explicativă dată echipei de inspecție fiscală, împuternicitul administratorului, respectiv X a precizat că bonurile de consum valide sunt cele semnate de către administratorul X, iar datorită faptului că administratorul societății se afla în deplasare la data întocmirii bonurilor, acestea nu au ajuns la momentul predării actelor primare firmei de contabilitate și s-a întocmit un bon de consum provizoriu pe numele X.

Organele de control au constatat că, în lunile februarie și martie 2012, SC X SRL a acordat gratuit, sub forma avantajelor în natură, 56 telefoane mobile și X cartele Orange de 4 și 7 euro, în valoare de X lei fără TVA, pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, din următoarele motive:

- în contractul de punere la dispoziție a personalului nr. X, încheiat cu firma X Franța, la cap. IV „Obligațiile părților contractante” este prevăzut la pct. 5.2.5 că întreprinderea utilizatoare X, se angajează să furnizeze echipament de protecție individuală, necesar, adaptat riscurilor muncii efectuate, ca și utilajele și toate echipamentele indispensabile muncii”, în timp ce societatea de muncă temporară SC X SRL are alte obligații cum ar fi: „punerea la dispoziție a persoanelor acceptate în vederea executării misiunii temporare”, „să rețină și să regleze cotizațiile sociale datorate statului român pentru intermediar, conform legislației muncii”;

- din documentele prezentate la control (bonurile de consum) nu s-a putut stabili cu certitudine dacă telefoanele mobile și cartelele Orange s-au predat către un singur angajat al societății (X) sau către 56 de angajați înscriși în tabelul nominal. Se menționează că X a avut calitatea de angajat al SC X SRL până pe data de 29.02.2012, iar conform statelor de plată puse la dispoziție, rezultă că, în luna februarie 2012, agentul economic avea 53 angajați cu normă întreagă, iar în luna martie 2012, avea 61 angajați cu normă întreagă și 2 angajați cu timp parțial;

- toate cele 30 de facturi de achiziții a telefoanelor mobile și cartelelor Orange au fost emise de SC X SRL către SC X SRL cu valori până în X lei, în ordine cronologică, pe o perioadă de 30 zile, chiar și în zilele nelucrătoare, fiind achitate cu numerar, cu scopul de a se evita încălcarea prevederilor O.G. nr. 15/1996 privind întărirea disciplinei financiar valutare, iar pe facturi s-a înscris generic „telefon mobil”, fără specificarea tipului/modelului de telefon, valoarea fiecărui telefon fiind de X lei cu TVA.

În urma soluționării cu control anticipat a rambursării soldului sumei negative de TVA din decontul pe luna martie 2012 nr. X, organele de control au stabilit următoarele: suma negativă a TVA solicitată la rambursare X lei, suma negativă a TVA respinsă la rambursare X lei, suma negativă a TVA cu drept de rambursare X lei.

Organele de control au stabilit o TVA colectată suplimentară în sumă de X lei, aferentă unei baze impozabile de X lei, în baza prevederilor art. 11 alin. 1 și art. 128 alin. 1, 4 și 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale alin. 14 lit. c pct. 6 din H.G. nr. 44/2004.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma totală de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată respinsă la rambursare de către organele de control, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă a 56 telefoane mobile și X cartele telefonice acordate salariaților cu titlu gratuit în lunile februarie și martie 2012, în sumă totală de X lei, în condițiile în care persoana impozabilă a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, iar bunurile nu au fost utilizate în scopuri care au legătură cu activitatea economică desfășurată.

În fapt, în perioada 01.02.2012 – 02.03.2012, SC X SRL Suceava a înregistrat în evidența contabilă un număr de 30 facturi fiscale în valoare totală de X lei, din care TVA X lei, emise de SC X SRL X, reprezentând achiziția a 56 telefoane mobile în valoare totală de X lei și X buc cartele Orange de 4 și 7 euro în valoare totală de X lei.

În luna februarie 2012, societatea a înregistrat în contabilitate bonul de consum obiecte de inventar nr. X din care rezultă că cele 56 telefoane mobile în valoare de X lei fără TVA au fost predate persoanei fizice X, iar cartelele Orange în valoare de X lei fără TVA s-au dat în consum și s-au înregistrat la cheltuieli deductibile în lunile februarie și martie 2012.

În timpul controlului, împuternicitul administratorului X a prezentat echipei de control alte bonuri de consum, respectiv 3 bonuri având nr. X, un proces verbal de predare primire din 16.03.2012 și un tabel nominal din care rezultă că telefoanele mobile au fost luate în primire de administratorul X și, ulterior, predate pe bază de semnături către 56 salariați ai societății.

De asemenea, organele de control precizează că, în nota explicativă dată echipei de inspecție fiscală, împuternicitul administratorului, respectiv X, a precizat că bonurile de consum valide sunt cele semnate de către administratorul X, iar datorită faptului că administratorul societății se afla în deplasare la data întocmirii bonurilor, acestea nu au ajuns la momentul predării actelor primare firmei de contabilitate și s-a întocmit un bon de consum provizoriu pe numele X.

Organele de control au constatat că, în lunile februarie și martie 2012, SC X SRL a acordat gratuit, sub forma avantajelor în natură, 56 telefoane mobile și X cartele Orange de 4 și 7 euro, în valoare de X lei fără TVA, pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, motiv pentru care au stabilit TVA colectată suplimentară în sumă de X lei, aferentă unei baze impozabile de X lei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 128 alin. 1, alin. 4 lit. a și b și alin. 8 lit. e** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

ART. 128

„Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

(...)

(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;

b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;”

(...)

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

(...)

e) acordarea în mod gratuit de bunuri în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor sau, mai general, în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin norme;”

- **La pct. 14 lit. c** din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

„(14) În sensul art. 128 alin. (8) lit. e din Codul fiscal:

(...)

c) bunurile acordate în mod gratuit pentru scopuri legate de desfășurarea activității economice a persoanei impozabile cuprind bunurile oferite cu titlu gratuit, altele decât cele prevăzute la lit. a) sau b), pentru care persoana impozabilă poate face dovada că sunt strâns legate de desfășurarea activității sale economice. În această categorie se cuprind, fără a se limita la acestea, bunurile pe care persoana impozabilă le acordă gratuit angajaților săi și care sunt legate de desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt, de exemplu:

masa caldă pentru mineri, echipamentul de protecție și uniformele de lucru, pentru contravaloarea care nu este suportată de angajați, materiale igienico-sanitare în vederea prevenirii îmbolnăvirilor. Nu se încadrează în această categorie orice gratuități acordate propriilor angajați sau altor persoane, dacă nu există nicio legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt: cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane și altele de aceeași natură.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

De asemenea, din textele de lege citate mai sus rezultă că, prin excepție, nu constituie livrare acordarea de bunuri în mod gratuit în scopuri legate de desfășurarea activității economice, în condițiile stabilite prin norme.

Conform normelor de aplicare a Codului fiscal, nu constituie livrare, bunurile pe care persoana impozabilă le acordă gratuit angajaților săi și pentru care poate face dovada că sunt strâns legate de desfășurarea în condiții optime a activității economice.

Se reține că nu constituie livrare acordarea de bunuri cu titlu gratuit, dacă acordarea bunurilor este strâns legată de activitatea economică a societății, iar această legătură să fie justificată de contribuabil cu documente.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat 56 telefoane mobile în valoare totală de X lei și X buc cartele Orange de 4 și 7 euro în valoare totală de X lei, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

De asemenea, rezultă că cele 56 telefoane mobile în valoare de X lei fără TVA au fost date în consum, fiind întocmit bonul de consum nr. X conform căruia telefoanele au fost predate persoanei fizice X, și alte 3 bunuri de consum nr. X din care rezultă că cele 56 telefoane mobile au fost predate administratorului X care le-a predat ulterior către 56 salariați ai societății, iar cartelele Orange în valoare de X lei fără TVA s-au dat în consum și s-au înregistrat la cheltuieli deductibile în lunile februarie și martie 2012.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că SC X SRL a prestat servicii intracomunitare de punere la dispoziție de personal către firma X din Franța, în vederea executării de misiunii de muncă temporară, pentru care a încasat tarif în euro/oră lucrată/salariat.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că obiectul de activitate al SC X SRL este „activități de contractare, pe baze temporare, a personalului”- cod CAEN 7820.

Din cele prezentate mai sus rezultă că cei 56 de salariați ai SC X SRL nu au desfășurat activități economice în interesul firmei, ci au fost puși la dispoziția altor

societăți din străinătate pentru a desfășura diverse activități care nu au legătură cu activitatea economică a petentei.

Rezultă că societatea a achiziționat 56 telefoane mobile în valoare de X lei și X buc cartele Orange de 4 și 7 euro în valoare totală de X lei, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, bunuri pe care le-a pus la dispoziția salariaților în mod gratuit, salariați ce sunt trimiși în străinătate pentru a desfășura activități pentru alte firme din străinătate, bunurile fiind utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de societatea verificată, ceea ce, conform legii, constituie o operațiune asimilată livrărilor de bunuri cu plată, pentru care petenta avea obligația de a colecta TVA în sumă de X lei.

Conform legii, nu constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, acordarea în mod gratuit de bunuri în scopuri legate de desfășurarea activității, cu condiția ca persoana impozabilă să facă dovada că sunt strâns legate de desfășurarea activității sale economice, în această categorie nefiind cuprinse gratuitățile acordate propriilor angajați sau altor persoane, dacă nu există nici o legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de X lei.

Referitor la susținerea petentei că, potrivit art. 55 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal angajatorul stabilește partea corespunzătoare din convorbirile telefonice reprezentând folosința în scop personal, care reprezintă avantaj impozabil, iar potrivit pct. 77 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt considerate avantaje costul abonamentelor telefonice și al convorbirilor telefonice efectuate pentru îndeplinirea sarcinilor de serviciu, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, acest articol de lege se referă la impozitul pe veniturile din salarii, avantajele în natură fiind venituri asimilate salariilor, or organele de control au stabilit în sarcina petentei taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă unor bunuri puse la dispoziția salariaților pentru care nu face dovada că au fost acordate pentru scopuri strâns legate de desfășurarea activității sale economice.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară aferentă unor bunuri acordate salariaților cu titlu gratuit, utilizate pentru scopuri ce nu au legătură cu activitatea economică a societății, motiv pentru care urmează a **se respinge ca neîntemeiată** contestația **privind suma de X lei.**

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în baza prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală republicată, se:

DECIDE :

Respingerea contestației formulată de SC X SRL **privind suma de X lei**, reprezentând taxa pe valoarea, **ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.