



DECIZIA NR. 16/30.03.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Sibiu a fost investită în baza art. 178(1) din OG 92/2003 republicată, cu soluționarea contestației formulate de SC X, împotriva Deciziei de impunere nr. /01.02.2005 întocmită de Activitatea de Inspectie Fiscală Sibiu.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 176(1) din OG92/2003 republicată, fiind înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală Sibiu cu nr./03.03.2005 iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Sibiu cu nr. /02.03.2005.

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr. /01.02.2005 privind plata la bugetul statului a sumei de lei reprezentând:

- lei impozit pe profit
- lei dobânzi aferente
- lei penalități aferente

I Prin contestația formulată, petenta solicită anularea obligațiilor fiscale de mai sus invocând următoarele:

Aprecierea organului fiscal ca investiția în suma totală de lei efectuată la mijlocul fix împrumutat în baza unui contract de comodat nu este considerată mijloc fix amortizabil, nu este conformă cu prevederile legale din următoarele motive:

-art. 4 lit.a) din Legea 15/1994 prevede că sunt, DE ASEMENEA, considerate mijloace fixe supuse amortizării, investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie

-Normele metodologice aprobate prin HG 909/1997 prevăd la pct. 7 faptul că "Sunt asimilate mijloacelor fixe investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie"

- investiția efectuată se încadrează prin valoare și durata de utilizare în categoria mijloacelor fixe, așa cum este prevăzut în art.3 din Legea 15/1994.

- investitia efectuata in XXXXXX – “suprainaltare sura” nu se incadreaza in nici una din situatiile de excludere prevazute la art. 5 “activele corporale care nu se supun amortizarii” si art. 6 “investitiile care nu sunt considerate mijloace fixe” din Legea 15/1994

- din punct de vedere juridic contractul de comodat si contractul de inchiriere au acelasi inteles si anume transmiterea dreptului de folosinta. Contractul de comodat incheiat de SC X, cu exceptia pretului cedarii dreptului de folosinta, cuprinde aceleasi clauze ca un contract de inchiriere si este asimilat ca efecte contractului de inchiriere producand aceleasi efecte, inclusiv sub raport fiscal.

- intrucat investitia de la XXXXX este amortizabila aceasta se incadreaza si in prevederile art. 21² din Legea 133/1999, facilitatea fiind corect calculata.

Referitor la acordarea tichetelor de masa, organul de inspectie fiscala a interpretat gresit prevederile OG 79/2001 privind intarirea disciplinei economico – financiare cu privire la interdictia acordarii tichetelor de masa de catre angajatorii care inregistreaza obligatii bugetare restante, intrucat prevederile susmentionate se refera exclusiv la agentii economici la care statul este actionar majoritar.

Caracterul nedeductibil al cheltuielilor cu tichetele de masa este reglementat de art.9 lit.n) din Legea 414/2002 care precizeaza ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile doar daca nu sunt acordate in limita dispozitiilor anuale ale bugetului de stat

Legea 414/2002 care reglementeaza pentru acea perioada impozitul pe profit nu considera nedeductibile fiscal cheltuielile cu tichetele de masa de catre angajatorii care inregistreaza obligatii restante la buget.

II Prin “Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala” nr./01.02.2005 la cap. 2.1.2. “Motive de fapt se precizeaza:

1) In perioada 2001 – 2002 societatea a efectuat investitii la un imobil inchiriat in baza unui contract de comodat in vederea realizarii unei sectii de productie si birouri. Investitiile au fost realizate in baza Autorizatiei de constructie nr./08.08.2001 eliberate de Primaria X pentru obiectivul “Suprainaltare sura”

Organul de inspectie fiscala considera ca investitia in suma totala de lei efectuata la mijlocul fix imprumutat in baza contractului de comodat nu este considerata mijloc fix amortizabil asa cum este definit potrivit art.4 lit.a) din Legea 15/1994 privind amortizarea republicata si ca urmare aceasta nu se incadreaza in prevederile art. 21² din Legea 133/1999 cu modificarile si completarile ulterioare respectiv nu se poate aplica facilitatea prin care profitul investit in suma de lei nu se impoziteaza.

Ca urmare a celor de mai sus cheltuiala cu amortizarea aferenta investitiei in suma totala de lei este nedeductibila fiscal.

2) In anul 2002 societatea acorda angajatilor tichete de masa. In perioada aprilie - octombrie 2002 societatea inregistreaza obligatii bugetare restante.

Avand in vedere prevederile alin.(2) art.15 din OUG79/2001 organul de inspectie fiscala considera cheltuielile cu tichetele de masa in valoare totala de lei nedeductibile fiscal.

III Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, motivatiile petentei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

1) Referitor la cheltuielile efectuate pentru investitii la imobilul inchiriat in baza unui contract de comodat:

In perioada 2001 – 2002 petenta efectueaza investitii la imobilul inchiriat in baza unui contract de comodat si aplica facilitatea prevazuta la art.21² din Legea 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se prevede ca profitul brut utilizat in anul fiscal curent pentru investitii in active corporale definite potrivit Legii 15/1994 privind amortizarea nu se impoziteaza.

Potrivit prevederilor art. 1560 C. civ. “Comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul, cu indatorirea de a-l inapoia”, iar art. 1561 C.civ. precizeaza: “Comodatul este esential gratuit”.

De asemenea, in conformitate cu prevederile art. 1564 C. civ. “Comodatarul este dator sa ingrijeasca de conservarea bunului imprumutat ca un bun proprietar si nu poate sa se

serveasca decat de trebuinta determinata prin natura lui, sau prin conventie, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine”

Investitia efectuata de petenta la imobilul inchiriat in baza unui contract de comodat nu este considerata mijloc fix amortizabil asa cum este definit de art. 4 lit.a) din Legea 15/1994 privind amortizarea, republicata.

Incadrarea cheltuielilor cu investitia efectuata intr-una din categoriile “amortizabil sau neamortizabil” asa cum solicita petenta, nu este relevanta iar invocarea si interpretarea data de petenta art. 1569 din C. civ. “comodatarul, facand cheltuielile necesare pentru folosirea lucrului imprumutat, nu poate cere inapoierea lor” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat faptul ca comodatarul nu poate cere inapoierea cheltuielilor efectuate nu confera acestor cheltuieli caracter deductibil. Mai mult, cheltuielile prevazute la art. 1569 C. civ. se refera la *folosirea* si intretinerea curenta a bunului imprumutat, nu si la investitiile efectuate la acesta.

Avand in vedere faptul ca investitia efectuata la mijlocul fix imprumutat in baza contractului de comodat nu este considerata mijloc fix amortizabil asa cum este definit potrivit art. 4 lit.a) din Legea 15/1994 privind amortizarea republicata, aceasta nu se incadreaza in prevederile art.21² din Legea 133/1999 cu modificarile si completarile ulterioare si nu se poate aplica facilitatea prin care profitul reinvestit in suma de lei nu se impoziteaza, iar amortizarea aferenta investitiei in suma totala de lei este nedeductibila fiscal.

Pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa.

2) Referitor la contestarea impozitului pe profit suplimentar in suma de lei aferent tichetelor de masa acordate.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea putea acorda sau nu tichete de masa salariatilor in perioada aprilie – octombrie 2002 in conditiile in care in aceasta perioada inregistreaza obligatii bugetare restante.

In speta data sunt aplicabile prevederile art. 15 din OUG 79/2001 privind intarirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar.

“(2) Incepend 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”

Afirmatia petentei din contestatie “OUG 79/2001 se aplica – dupa cum rezulta si din definitia legii – agentilor economici la care statul sau o unitate administrativ teritoriala este actionar majoritar si nu societatilor cu capital integral privat” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat:

- titlul ordonantei nu precizeaza sfera de cuprindere a contribuabililor

- art. 1 din ordonanta defineste notiunea de agent economic respectiv regie, societatile si companiile nationale si societatile comerciale la care statul sau o unitate administrativ-teritoriala este actionar majoritar.

- la art. 2 – 11 se stabilesc masuri pentru intarirea disciplinei economico-financiare facandu-se trimitere doar la agentii economici asa cum sunt definiti la art. 1

- la art. 14 al ordonantei se foloseste notiunea de agent economic in sens general fara sa se faca precizarea “agenti economici prevazuti la art.1”, acest articol referindu-se la agentii economici care au beneficiat de facilitatile ordonantei de urgenta nr. 163/2000, aceasta din urma aplicandu-se si agentilor economici cu capital privat.

- art. 15 aplicabil in speta data nu foloseste notiunea de agenti economici ci aceea de angajatori.

In contextul art. 1 din Legea nr.142/1998 privind acordarea tichetelor de masa angajatorii sunt definiti ca fiind societatile comerciale, regiile autonome si din sectorul bugetar, precum si din cadrul unitatilor cooperatiste si al celorlalte persoane juridice sau fizice care incadreaza personal prin incheiere unui contract individual de munca.

Din coroborarea art. 15(2) din OUG 79/2001 si a art. 1 din Legea 142/1998 se desprinde faptul ca angajatorii, asa cum sunt ei definiti, nu pot acorda tichete de masa salariatilor pe perioada in care inregistreaza obligatii bugetare restante, ceea ce este si cazul SC X.

Invocarea de catre petenta a Deciziei 392/16.10.2003 a Curtii Constitutionale nu are relevanta in sustinerea cauzei deoarece aceasta se refera la exceptia de neconstitutionalitate a dispozitiilor art. 15 din OUG79/2001, exceptie ridicata de Sindicatul Liber si Independent Electrocentrale Deva-Mintia(unitate cu capital integral de stat) si respinsa de Curtea Constitutionala.

Din motivatia Curtii – pag. 3 a Deciziei nr. 392/2003 se intelege tocmai contrariul celor invocate de petenta in contestatie. Se face trimitere la obligatiile si drepturile agentiilor economici fara a se face distinctie intre cei cu capital de stat sau privat.

“Beneficiul tichetelor de masa constituie o vocatie a salariatilor, careia ii corespunde obligatia agentilor economici de a suporta costurile lor. Acei agenti economici care nu sunt in masura sa achite la scadenta obligatiile bugetare nu pot suporta nici costurile tichetelor de masa(...). Intarirea disciplinei financiare in cadrul tuturor agentilor economici prin care sa se asigure incasarea integrala si la timp a tuturor veniturilor bugetului de stat ... reprezinta un interes national major”

Urmare a celor preentate, organul de control corect a considerat ca fiind nedeductibila fiscal cheltuiala de lei reprezentand valoarea tichetelor de masa. Dobanzile si penalitatile au fost calculate in conformitate cu OG26/2001, OG 61/2002 si OG 92/2003.

Pentru considerentele retinute in baza art. 180(5) si art. 185 din OG 92/2003 republicata,

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X pentru suma de lei reprezentand:

- lei – impozit pe profit
- lei - dobanzi aferente
- lei - penalitati aferente

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 30 de zile de la data comunicarii.

