

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr....., asupra contestatiei formulate de **S.C. X**.

Societatea comerciala S.C. X formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.....si solicita anulara partiala a acesteia pentru suma de**lei RON** reprezentând lei RON taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere silei RON taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cu majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de reprezentanta societatii petente, avocat pentru care s-a prezentat împuternicirea avocatiala, în original, asa dupa cum prevede art. 176 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei:

Petenta S.C. X formuleaza contestatie împotriva Deciziei de impunere nr..... si solicita anulara partiala a acesteia pentru suma de **lei RON** reprezentând taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere si taxa pe valoarea adaugata suplimentara, cu majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente, invocând în sustinerea contestatiei urmatoarele motive:

- referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor calificate ca fiind cheltuieli de protocol, organul de control a introdus la categoria cheltuieli de protocol si mesele calde acordate angajatilor societatii în perioada de iarna a anului 2003 si hrana suplimentara acordata angajatilor societatii pentru orele lucrate pe timp de noapte. Petenta afirma ca aceste cheltuieli ale societatii, fiind cheltuieli realizate pentru îmbunatatirea conditiilor de munca ale angajatilor societatii iar factorul uman este cel care contribuie în primul rând la realizarea de venituri, reprezinta cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si sunt deductibile integral, conform art. 21 alin. 1 din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli este în suma de lei RON iar petenta sustine ca: "(...) În orice caz, aceste cheltuieli, daca nu sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri, ele pot fi incluse în categoria cheltuielilor sociale, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta este deductibila în întregime, deoarece aceste cheltuieli nu depasesc limita legala a cheltuielilor sociale.";

- în legatura cu taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu transportul salariatilor la si de la locul de munca si cheltuielile cu cadouri de sarbatori, petenta afirma ca organul de control a inclus în categoria cheltuielilor sociale cheltuielile cu transportul angajatilor la si de la locul de munca aferenta anilor 2003 -2004, motivând ca pâna la data de 31.12.2004 aceste cheltuieli s-au încadrat în categoria cheltuielilor sociale, conform prevederilor art. 21 alin. 3 lit.c). din Codul fiscal. Petenta sustine ca aprecierea organului de control este eronata, deoarece norma de la art. 21 alin. 3 lit. c). din Codul fiscal este o norma reziduala, în sensul ca ea se aplica în cazul în care nu se pot aplica dispozitiile art. 21 alin. 1 Cod fiscal, cu alte cuvinte, în baza acestei norme, cheltuielile cu transportul angajatilor la si de la locul de munca care nu reprezinta cheltuieli necesare realizarii de venituri pot fi deduse prin includerea lor în categoria cheltuielilor sociale, în limita cotei de 2% din fondul de salarii realizat. Societatea precizeaza ca sediul sau si implicit spatiul de productie este situat astfel încât nu exista nici un mijloc de transport în comun, care sa asigure salariatilor posibilitatea de a

ajunge la locul de munca iar cel mai apropiat mijloc de transport în comun (tramvaiul) se afla la o distanta de 2 km de sediul societatii iar “(...) în aceste conditii, nici un angajat nu s-ar fi prezentat la munca, decât daca i s-ar fi asigurat transportul la si de la locul de munca.”, pe cale de consecinta, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu transportul salariatilor la si de la locul de munca este integral deductibila. De asemenea, din moment ce cheltuielile cu transportul salariatilor nu reprezinta cheltuieli sociale ci cheltuieli aferente realizarii veniturilor, petenta sustine ca sunt integral deductibile cheltuielile cu cadourile de sarbatori acordate salariatilor si taxa pe valoarea adaugata aferenta, deoarece acestea nu depasesc limita legala a cheltuielilor sociale;

- referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea si masa efectuate în favoarea altor persoane decât angajati ai societatii, petenta precizeaza ca aceste cheltuieli au fost suportate de societate în baza contractelor încheiate cu prestatorii de servicii în favoarea societatii si anume contractul de prestari servicii nr.având ca obiect servicii de inginerie si suport pentru productie, contractul nr.având ca obiect instruirea managementului si a specialistilor din cadrul companiei si contractul încheiat cu societatea care a implementat programul intern de gestiune computerizata, încheiat în data de.....;

- în legatura cu taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de bunuri si servicii calificate de organul de control ca neavând legatura cu obiectul de activitate, petenta sustine ca organul de control a inclus în mod eronat cheltuielile cu închirierea terenului de fotbal cu o taxa pe valoarea adaugata aferenta în suma de lei RON, în categoria cheltuielilor care nu au legatura cu obiectul de activitate, întrucât acestea reprezinta cheltuieli sociale. De asemenea, tot aici au fost incluse si cheltuielile cu cazarea angajatilor societatii pe durata unui curs de perfectionare desfasurat la M.... în cursul lunii septembrie 2005, în baza contractului de prestari servicii nr..... Aceste cheltuieli fiind efectuate în scopul eficientizarii activitatii societatii, în mod evident sunt cheltuieli deductibile iar taxa pe valoarea adaugata aferenta în suma delei RON este deductibila integral, nefiind aplicabile dispozitiile art. 129 alin. 3 lit. b) din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate, societatea petenta solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a actului atacat.

II. Verificarea societatii petente s-a efectuat urmare solicitarii rambursarii soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata prin deconturile de taxa pe valoarea adaugata depuse si înregistrate la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad aferente perioadei iulie 2005 – decembrie 2005.

Din verificarea efectuata care a cuprins perioada 01.01.2004 – 31.12.2005, s-au constatat urmatoarele:

- în perioada 01.01.2004 – 31.12.2005, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol însa, tinând cont de faptul ca în perioada verificata societatea a înregistrat pierdere, cheltuielile de protocol efectuate sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal iar taxa pe valoarea adaugata aferenta trebuia colectata si inclusa la rubrica de regularizari din decontul întocmit. În conditiile în care societatea petenta nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de protocol care au depasit limitele legale pentru anul fiscal 2003 pentru care avea obligatia de a regulariza taxa pe valoarea adaugata pâna în luna martie 2004 respectiv pentru anul fiscal 2004 pentru care avea obligatia de a regulariza taxa pe valoarea adaugata pâna în luna aprilie 2005, organele de control au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata fiind stabilita taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma totala de lei RON din care a fost contestata de societate doar suma de lei RON reprezentând contravaloare mese servite;

- petenta a înregistrat în evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu transportul salariatilor la si de la locul de munca precum si aferente cheltuielilor cu cadouri oferite salariatilor cu ocazia sarbatorilor, acestea încadrându-se pâna la data de 31.12.2004 în categoria cheltuielilor sociale conform prevederilor art. 21 alin. 3 lit. c din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Societatea a efectuat cheltuieli sociale atât în anul fiscal 2003 cât si în anul fiscal 2004, fara a regulariza taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta acestor cheltuieli pâna în luna în care au fost depuse situatiile financiare anuale. Organele fiscale au procedat la regularizarea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor sociale care au depasit limita legala si pentru care s-a exercitat dreptul de deducere si au stabilit în sarcina petentei taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de lei ROL (..... lei RON) pentru anul 2003 cu scadenta în luna martie 2004 când contribuabilul a depus situatiile financiare anuale pentru anul 2003 silei ROL (..... lei RON) pentru anul fiscal 2004, cu scadenta în luna aprilie 2005 când contribuabilul a depus situatiile financiare anuale pentru anul 2004;

- în perioada 01.01.2004 – 31.12.2005, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea si masa efectuate în favoarea altor persoane decât angajati ai societatii si care au fost înregistrate în contul 625 “ Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari”. Organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii suportate de SC X pentru alte persoane decât salariatii proprii, rezultând taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma totala de lei RON;

- societatea a înregistrat în evidenta contabila si a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adaugata în suma totala de lei RON aferenta unor achizitii de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate, fiind încalcate astfel prevederile art. 145 alin. 3 si alin. 7 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Petenta contesta suma de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu închirierea unui teren de fotbal considerând ca aceasta reprezinta cheltuiala sociala precum si suma de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea angajatilor societatii pe durata unui curs de perfectionare desfasurat la M...., considerând ca sunt cheltuieli efectuate în scopul eficientizarii activitatii societatii.

III. Având în vedere actele si documentele depuse în sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative în vigoare, se retine ca Ministerul Finantelor Publice prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca în mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala au stabilit în sarcina petentei suma de lei RON reprezentândlei RON taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere si lei RON taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, cu majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente.

1). In legatura cu capatul de cerere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor calificate ca fiind cheltuieli de protocol reprezentând contravaloarea meselor servite salariatilor, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, în perioada verificata, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata în suma totala de lei RON aferenta cheltuielilor de protocol care au depasit limitele legale pentru anii 2003 si 2004, asa

dupa cum rezulta din anexa 2 la Raportul de inspectie fiscala “ Situatia privind taxa pe valoarea adaugata respinsa de la rambursare aferenta cheltuielilor de protocol nedeductibile pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2005”.

În cadrul acestor cheltuieli de protocol societatea petenta a inclus cheltuielile cu mesele acordate salariatilor (pizza si alte mese servite) cu taxa pe valoarea adaugata aferenta în suma totala de lei RON. În legatura cu aceste cheltuieli, în contestatie societatea petenta afirma ca “(...) organul de control a introdus la categoria cheltuieli de protocol si mesele calde acordate angajatilor societatii în perioada de iarna a anului 2003 si hrana suplimentara acordata angajatilor societatii pentru orele lucrate pe timp de noapte” si ca, de fapt, acestea reprezinta cheltuieli efectuate în scopul îmbunatatirii conditiilor de munca iar daca nu sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri ele pot fi incluse în categoria cheltuielilor sociale.

În raport cu cele sustinute de societate, organul de solutionare a retinut ca, în referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala care au efectuat controlul au precizat ca, în anexa 2 la raportul de inspectie fiscala au fost incluse cheltuielile de protocol care au fost înregistrate si de catre societate în contul 623 “Cheltuieli de protocol”.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 128 alin. 1 si alin. 9 lit. f). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“CAP. IV

Operatiuni impozabile

Livrarea de bunuri

ART. 128

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza în numele acestuia.

[...]

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

[...]

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum si alte destinatii prevazute de lege, în conditiile stabilite prin norme.”

- pct. 7.3 din titlu VI din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(3) Bunurile acordate gratuit în cadrul actiunilor de protocol nu sunt considerate livrari de bunuri în limita în care **sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile de protocol, stabilita la titlul II al Codului fiscal.**”*

coroborate cu prevederile art. 21 alin. 3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 21

[...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;”

- pct. 33 din titlu II din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“ 33. Baza de calcul la care se aplica cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.”

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, societatea petenta a înregistrat pierdere din activitatea desfășurată pentru anul 2003 respectiv pentru anul 2004.

În conformitate cu prevederile pct. 7.6 titlu VI din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“ (6) Încadrarea în limitele prevăzute la alin. (3)-(5) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar. Depășirea limitelor constituie livrare de bunuri și se colectează taxa pe valoarea adăugată, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii. Taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă depășirii se calculează și se include la rubrica de regularizări din decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată au depășit situațiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”

În raport de aceste prevederi legale, în condițiile în care din verificarea efectuată, organele de control au constatat că societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor de protocol care au depășit limitele legale pentru anul fiscal 2003 (pentru care avea obligația de a regulariza taxa pe valoarea adăugată până în luna martie 2004) respectiv pentru anul 2004 (pentru care avea obligația de a regulariza taxa pe valoarea adăugată până în luna aprilie 2005) rezulta că în mod corect și legal au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli în suma totală delei RON, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la afirmațiile petentei din contestație și anume că, cheltuielile cu mesele servite angajaților reprezintă “ cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și sunt deductibile integral, conform art. 21 alin. 1 din Codul fiscal” se reține că în conformitate cu prevederile pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare: “Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.” iar la art. 21 alin. 2 din Codul fiscal sunt enumerate și alte cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri pentru care se admite deducerea, însă cheltuielile considerate de societate ca fiind cheltuieli de protocol reprezentând contravaloarea meselor servite salariaților nu se regăsesc printre acestea.

2). Referitor la capătul de cerere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu transportul salariaților la și de la locul de muncă și cheltuielile cu cadouri de sărbători, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petenta a înregistrat în evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu transportul salariatilor la si de la locul de munca precum si aferente cheltuielilor cu cadouri oferite salariatilor cu ocazia sarbatorilor. În contestatie, societatea sustine ca, cheltuielile cu transportul salariatilor la si de la locul de munca aferente anilor 2003 – 2004 reprezinta cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si nu pot fi calificate drept cheltuieli sociale.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 3 alin. (4) si art. 4 alin.(3) si alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata:

“(4) Este asimilata livrarilor de bunuri preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice în 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 în mod gratuit, în limitele si potrivit destinatiilor prevazute prin lege.”

[...]

(3) Urmatoarele operatiuni sunt asimilate cu prestarile de servicii:

[...]

b) prestarile de servicii efectuate în mod gratuit de persoana impozabila în alte scopuri decât cele legate de activitatea sa economica, pentru uzul personal al angajatilor sai sau al altor persoane, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor prestari a fost dedusa total sau partial.

(4) Nu sunt asimilate cu prestarile de servicii utilizarea bunurilor si prestarile de servicii mentionate la alin. (3), efectuate în limitele si potrivit destinatiilor prevazute prin lege.”

- prevederile art. 4 alin. 2 din Hotarârea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adaugata:

“(2) Bunurile acordate si/sau serviciile prestate în mod gratuit, precum si punerea la dispozitie în 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. Încadrarea în plafoanele legale se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale. Depasirea plafonului constituie operatiune asimilata livrării de bunuri si/sau prestării de servicii, daca s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata corespunzatoare depasirii, respectiv se colecteaza taxa pe valoarea adaugata. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste limite sponsorizarile, actiunile de mecenat sau alte actiuni prevazute prin legi, acordate în numerar. Taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta depasirii plafonului, se calculeaza si se include la rubrica de regularizari din decontul întocmit pentru luna în care persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au depus situatiile financiare anuale, dar nu mai târziu de termenul legal de depunere a acestora.”

- prevederile art. 128 alin. 9 lit. f din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

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

[...]

f) acordarea de bunuri, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum si alte destinatii prevazute de lege, în conditiile stabilite prin norme.”

- prevederile art. 129 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

“(4) Nu constituie prestari de servicii cu plata operatiunile constând în utilizarea temporara a bunurilor care fac parte din activele unei persoane impozabile, punerea gratuita la dispozitia altor persoane a acestor bunuri si/sau prestarea de servicii în mod gratuit, efectuate în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol sau pentru alte destinatii prevazute de lege, în conditii stabilite prin norme, precum si aceleasi operatiuni efectuate în scopuri publicitare sau în scopul stimulării vânzariilor.”

coroborate cu prevederile art. 21 alin. (1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

[...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

[...]

*c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra fondului de salarii realizat. Intra sub incidenta acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru nastere, ajutoarele pentru inmormantare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile si protezele, precum si cheltuielile pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sau unitati aflate în administrarea contribuabililor: gradinite, crese, servicii de sanatate acordate în cazul bolilor profesionale si ale accidentelor de munca pana la internarea într-o unitate sanitara, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, camine de nefamilisti, precum si pentru scolile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse si cheltuielile reprezentând: **transportul la si de la locul de munca al salariatilor, cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor, costul prestatiilor pentru tratament si odihna pentru salariatii proprii si pentru membrii de familie ai acestora, inclusiv transportul, ajutoare pentru salariatii care au suferit pierderi în gospodarie si contributia la fondurile de interventie ale asociatiei profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din scoli si centre de plasament;**”*

Fata de prevederile legale mai sus prezentate se retine ca, pentru perioada verificata, cheltuielile reprezentând transportul la si de la locul de munca al salariatilor au fost încadrate de legiuitor în categoria cheltuielilor sociale, în concluzie, afirmatia societatii petente: “ (...) Cheltuielile cu transportul salariatilor societatii la si de la locul de munca nu pot fi calificate în speta drept cheltuieli sociale (...)” nu are suport legal, organele de control procedând în mod corect si legal la regularizarea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor care au depasit limita legala si pentru care societatea petenta si-a exercitat dreptul de deducere si au stabilit în sarcina petentei un debit suplimentar reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de lei RON.

Pe cale de consecinta rezulta ca sustinerile petentei din contestatia formulata referitoare la „ Din moment ce cheltuielile cu transportul salariatilor nu reprezinta cheltuieli sociale, sint deductibile integral cheltuielile cu cadourile de sarbatori acordate salariatilor si T.V.A- ul aferent, deoarece acestea nu depasesc limita legala a cheltuielilor sociale.” nu au suport legal, avand in vedere ca actul normativ care reglementeaza in domeniu (art. 21 alin. (1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare) prevede ca fiind cheltuieli cu deductibilitate limitata, cheltuielile sociale în limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra fondului de salarii realizat, incluzand in cheltuielile sociale atât cheltuielile reprezentând transportul la si de la locul de munca al salariatilor cat si cheltuielile reprezentand cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor.

Asa dar argumentul ca „(...) sint deductibile integral cheltuielile cu cadourile de sarbatori acordate salariatilor si T.V.A- ul aferent, deoarece acestea nu depasesc limita legala a cheltuielilor sociale” nu a putut fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei in legatura cu acest capat de cerere, deoarece în cheltuielile sociale deductibile în limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra fondului de salarii realizat, au fost incluse de legiuitor atât cheltuielile reprezentând transportul la si de la locul de munca al salariatilor cat si cheltuielile reprezentand cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor. Pentru aceste motive in legatura cu acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neîntemeiata.

3). In legatura cu capatul de cerere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu serviciile de cazare si masa efectuate de catre societatea petenta pentru persoane care nu au calitatea de angajati ai acesteia, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor cheltuielilor cu cazarea si masa efectuate în favoarea unor persoane care nu au calitatea de angajati ai societatii. Aceste cheltuieli au fost înregistrate de societatea petenta în contul 625 “ Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari” iar societatea petenta justifica deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta, prin faptul ca aceasta s-a facut în baza contractelor încheiate cu prestatorii de servicii.

In drept, în legatura cu deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea si alte servicii efectuate pentru persoane care nu au calitatea de angajati ai S.C. X , în cauza sunt incidente prevederile art. 129 alin. (3) lit. b). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se arata:

“(3) Se considera prestari de servicii cu plata:

[...]

b) prestarile de servicii efectuate în mod gratuit de catre o persoana impozabila, în scopuri care nu au legatura cu activitatea sa economica, pentru uzul personal al angajatilor sai sau al altor persoane.”

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, în conditiile în care societatea petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de cazare si masa efectuate pentru persoane care nu au calitatea de angajati ai acesteia, se retine ca, în mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli si au recalculat taxa pe valoarea adaugata datorata de societate rezultând un debit reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de lei RON , motiv pentru care pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neîntemeiata.

În legatura cu afirmatiile petentei "(...) aceste cheltuieli au fost suportate de societate în baza contractelor încheiate cu prestatorii de servicii " se retine ca, în baza contractelor încheiate, societatea petenta se poate obliga sa suporte o serie de cheltuieli efectuate de alte persoane, dar aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, în situatia în care prevederile contractuale nu sunt conforme cu dispozitiile legislatiei fiscale care reglementeaza în domeniu.

De asemenea, referitor la sustinerile petentei din contestatie si anume "(...) contractarea acestor servicii s-a facut tocmai în scopul eficientizarii activitatii societatii" se retin urmatoarele:

- în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 2 lit. e). din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"ART. 21

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si: (...)

e) cheltuielile de transport si cazare în tara si în strainatate efectuate de catre salariatii si administratori, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedenti;"

Fata de prevederile legale citate mai sus se retine ca, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri cheltuielile de cazare în tara si în strainatate efectuate de catre salariatii si administratori, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedenti. În conditiile în care, cheltuielile cu cazarea si masa au fost efectuate în favoarea unor persoane care nu sunt angajati ai societatii si în perioada anilor 2002 – 2004, societatea a înregistrat pierdere contabila din activitatea desfasurata, se retine ca în mod eronat petenta a considerat ca aceste cheltuieli au fost efectuate cu scopul realizarii de venituri si societatea nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii.

4). In legatura cu capatul de cerere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu achizitiile de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii, s-au retinut urmatoarele:

În fapt, societatea a înregistrat în evidenta contabila si a dedus taxa pe valoarea adaugata în suma totala de lei RON aferenta unor achizitii de bunuri si servicii care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii respectiv închiriere teren fotbal, baloane si servicii petrecere, legitimatii strand, bauturi alcoolice si alte achizitii sub forma de protocol care au fost înregistrate de societatea petenta în alte conturi decât contul 623 " Cheltuieli de protocol". Petenta contesta suma de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu închirierea unui teren de fotbal si suma de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea angajatilor societatii pe durata unui curs de perfectionare desfasurat la M.....

În drept, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. 3 si alin. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"CAP. X Regimul deducerilor

Dreptul de deducere

ART. 145

[...]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila înregistrata 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 îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila;” coroborate cu prevederile art. 21 alin.(1), alin. (2) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si:

[...]

e) cheltuielile de transport si cazare în tara si în strainatate efectuate de catre salariatii si administratori, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedenti;

[...]

(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor impozabile si totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol si cheltuielile cu impozitul pe profit;

b) suma cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor pentru deplasari în România si în strainatate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice, în cazul în care contribuabilul realizeaza profit în exercitiul curent si/sau din anii precedenti. Cheltuielile de transport, cazare si indemnizatia acordata salariatilor, în cazul contribuabilului care realizeaza pierdere în exercitiul curent si/sau din anii precedenti, sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru institutiile publice;

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru nastere, ajutoarele pentru înmormantare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile si protezele, precum si cheltuielile pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sau unitati aflate în administrarea contribuabililor: gradinile, crese, servicii de sanatate acordate în cazul bolilor profesionale si ale accidentelor de munca pana la internarea într-o unitate sanitara, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, camine de nefamilisti, precum si pentru scolile pe care le au sub patronaj. În cadrul acestei limite pot fi deduse si cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatilor, costul prestatiilor pentru tratament si odihna, inclusiv transportul, pentru salariatii proprii si pentru membrii de familie ai acestora, ajutoare pentru salariatii care au suferit pierderi în gospodarie si contributia la fondurile de interventie ale asociatiei profesionale a minerilor, ajutorarea copiilor din scoli si centre de plasament;”

În raport de prevederile legale mai sus citate, organul de solutionare a contestatiei a retinut urmatoarele:

- în legatura cu suma de lei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu închirierea unui teren de fotbal, la art. 21 alin. 3 lit. c din Codul fiscal sunt prevazute în mod expres care sunt cheltuielile de natura sociala iar închirierea de terenuri de fotbal pentru salariatii nu se regaseste printre cele prevazute de lege, astfel încât taxa pe valoarea adaugata sa fie deductibila;

- referitor la suma delei RON reprezentând taxa pe valoarea adaugata despre care societatea sustine ca este aferenta cheltuielilor cu cazarea angajatilor societatii pe durata unui curs de perfectionare desfasurat la M....., organul de solutionare a contestatiei a constatat ca, asa dupa cum rezulta din factura nr.....emisa de S.C. Hotel M S.R.L. anexata de societate la contestatia depusa si din anexa 3 la raportul de inspectie fiscala, suma delei RON reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu masa servita si nu aferenta cheltuielilor de cazare iar suma delei RON înscrisa în factura fiscala nr.reprezinta taxa pe valoarea adaugata pentru "Servicii hoteliere", societatea nefacând dovada ca respectivele servicii reprezinta servicii de cazare. Luând în considerare faptul ca, societatea petenta a înregistrat pierdere în toata perioada de la înfiintare pâna în prezent, se retine ca, cheltuielile cu masa servita si orice alte cheltuieli de natura cheltuielilor de protocol sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, iar taxa pe valoarea adaugata nu este deductibila sau atunci când societatea si-a exercitat dreptul de deducere este obligata sa colecteze taxa pe valoarea adaugata.

Fata de cele prezentate, rezulta ca în mod corect si legal organele de control au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata rezultând în sarcina petentei un debit reprezentând taxa pe valoarea adaugata suplimentara în suma de lei RON.

Referitor la majorarile si penalitatile de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr....., se retine ca stabilirea de majorari si penalitati de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata suplimentara în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capatul de cerere referitor la debitul în suma totala delei RON reprezentând lei RON taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere silei RON taxa pe valoarea adaugata suplimentara, contestatia va fi respinsa, rezulta ca si pentru capetele de cerere privind sumele reprezentând majorari de întârziere si penalitati de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestatia urmeaza a fi respinsa.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul prevederilor art. 21, art. 128 alin. (1), alin. (4) si alin. (9), art. 129 alin. (3) lit. b). si art. 145 alin. 3 si 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 7.3, pct. 7.6, pct. 22, pct. 33 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 3 alin. (4) si art. 4 alin.(3) si alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, art. 4 alin. 2 din Hotarârea Guvernului nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adaugata, coroborate cu prevederile art. 186 din Codul de procedura fiscala aprobat prin Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, se

D E C I D E

Respingerea contestatiei formulate de **S.C. X** împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.întocmita de catre organe de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Arad, pentru suma totala de **lei RON** reprezentând lei RON taxa pe valoarea adaugata pentru care nu s-a acordat drept de deducere si lei RON taxa pe valoarea adaugata stabilita

suplimentar, cu majorari de întârziere si penalitati de întârziere aferente, ca neîntemeiata.