MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE A JUDETULUI P R A H O V A
Ploiesti - Str. Aurel Vlaicu, Nr. 22 - 24,
Serviciul Solutionare Contestatii
Telefon: 0244/407710 - int.892; Fax: 0244/593906.

DECIZIA Nr. 67 din 10 iulie 2007
privind solutionarea contestatiei formulată de Societatea Comercială "..." S.R.L. din municipiul Câmpina, judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspectie Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... iunie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... iunie 2007**, în legătură cu contestatia **Societătii Comerciale "..." S.R.L. din municipiul Câmpina, judetul Prahova,** formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... aprilie 2007**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, **comunicat societătii comerciale** la data de **03 mai 2007.**

În conformitate cu prevederile ***art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală*****,** republicată în 26.09.2005, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestatiei către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor ***art. 177*** *si ale* ***art. 179 alin. (1) lit. a)*** *din* ***TITLUL IX*** *- Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al* ***Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*** **- republicată** *(republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 863/26 septembrie 2005),* cu modificările si completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestatiei prin postă în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat** - conform .../25.05.2007 Oficiul Postal 1 Câmpina, înregistrată la A.I.F. Prahova sub **nr. .../... mai 2007,** precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei (RON) a sumei totale ce formează obiectul cauzei,** procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei.**

Societatea Comercială "..." S.R.L. are domiciliul fiscal în **municipiul Câmpina, Str. ..., Nr. ..., judetul Prahova,** este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO.**

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON),** ***din care:***

- Impozit pe profit suplimentar .... lei *(RON);*
- majorări de întârziere .... lei (RON).

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – ***Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):***

"[...], formulăm si depunem contestatie împotriva următoarelor sume de plată stabilite de inspectia fiscală prin decizia de impunere nr. .../ ....04.2007, comunicată nouă, cu adresa nr. .../....04.2007 :

- impozit pe profit suplimentar : ... lei

- majorări de întârziere impozit pe profit suplimentar: ... lei,

Motivul de fapt :

- în anii 2005 si 2006 societatea a acordat salariatilor tichete de masã si a considerat aceste cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, inclusiv în lunile în care s-au înregistrat plãti restante la sursa T.V.A.

Motivul de drept :

-potrivit Legii nr. 571/2003 -Codul Fiscal, [...], art. 21, alin.(3), lit. e)

« Urmãtoarele cheltuieli au deductibilitate limitatã :

-cheltuielile reprezentând tichetele de masã acordate de angajatori, potrivit legii »

-legea în baza cãreia angajatorii pot acorda tichete de masã este Legea nr. 142/1998, republicatã, [...], potrivit art. 8, alin. (1)»

« [...]. »

-organul de inspectie fiscalã invocã prevederile O.U.G. nr. 79/2001 privind întãrirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar, art. 15, alin ; (2)

« [...]. »

Precizãm cã în Decizia nr. 392/16.10.2003 referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a dispozitiilor art.15 din O.U.G. nr.79/2001 este prezentat punctul de vedere al Guvernului, respectiv : « [...]. »

Având în vedere prevederile legale invocate considerãm cã prevederile art. 15 din OUG nr. 79/2001 sunt aplicabile exclusiv entitãtilor la care statul sau o entitate administrativ -teritorialã este actionar majoritar. ***[...]."***

II. – *Din Decizia de impunere nr. ... din ... aprilie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscalã din ... aprilie 2007, rezultã urmãtoarele*:

*** – Inspectia fiscalã din ... aprilie 2007** a avut ca obiectiv **verificarea modului de calcul, evidentiere, declarare si virare a obligatiilor fiscale** cãtre bugetul general consolidat al statului **datorate în perioada 01 ianuarie 2004 - 28 februarie 2007** de **Societatea Comercialã "..." S.R.L. Câmpina,** în vederea solutionãrii adresei nr. .../....03.2007 a A.F.P.M. Câmpina - înregistratã la A.I.F. Prahova sub nr. .../....03.2007, prin care s-s transmis Decontul de TVA cu optiunea de rambursare a soldului sumei negative a TVA aferentã lunii februarie 2007**.**

Activitatea principalã declaratã a societãtii comerciale este ***"..."*** - **cod CAEN ....**

În urma verificãrii efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscalã din ... aprilie 2007,** în care, la ***CAPITOLUL III - Constatãri fiscale*** - pag. ... - ..., **s-a consemnat** ***(citat):***

"[...] 1. IMPOZITUL PE PROFIT

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor Codului Fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, [...] cuprinzând intervalul : 01.01.2005 - 31.12.2006, situatia analiticã fiind prezentatã în ***anexa nr. ....***

[...].

ANUL 2005

[...] - ca deficientã s-a constatat faptul cã : în acest exercitiu financiar au fost efectuate cheltuieli cu tichete de masã acordate salariatilor, dar în lunile ianuarie, februarie, martie, aprilie si septembrie 2005, societatea înregistreazã plãti restante la sursa TVA (anexa nr. ...). Astfel pentru suma de ***...*** *lei nu s-a acordat drept de deducere potrivit* ***art. 21 (3), lit e)*** *din Legea nr. 571/2003 ([...]). Conform O.U.G. 79/2001 la art. 15 alin (2) se precizeazã : [...].*

[...].

ANUL 2006

[...] - ca deficientã s-a constatat faptul cã : în acest exercitiu financiar au fost efectuate cheltuieli cu tichete de masã acordate salariatilor, dar în lunile aprilie, mai, iunie, iulie, august, septembrie, 2006, societatea înregistreazã plãti restante la sursa TVA (anexa nr. ...). Astfel pentru suma de ***...*** *lei (din cont 604) nu s-a acordat drept de deducere potrivit* ***art. 21 (3), lit e)*** *din legea nr. 571/2003 ([...]). Conform O.U.G. 79/2001 la art. 15 alin (2) se precizeazã : "[...]";* ***[...]."***

III. – *Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusã inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constatã:*

* – **Inspectia fiscalã** efectuatã de organele A.I.F. Prahova la **S.C. "..." S.R.L. Câmpina,** finalizatã prin încheierea **Raportului de inspectie fiscalã din ... aprilie 2007** si emiterea **Deciziei de impunere nr. ... din ... aprilie 2007,** a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de calcul, evidentiere, declarare si virare a obligatiilor fiscale** datorate de societatea comercialã **în perioada 01 ianuarie 2004 - 28 februarie 2007** cãtre bugetul general consolidat al statului**.**

În urma verificãrilor efectuate, **în ceea ce priveste modul de stabilire de cãtre societatea comercialã a impozitul pe profit datorat pentru perioada ianuarie 2005 - decembrie 2006,** organele de inspectie fiscalã **nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor cu tichetele de masã** acordate salariatilor societãtii comerciale, în sumã totalã de **... lei** (RON) *[... lei (RON) pentru anul 2005 si ... lei (RON) pentru anul 2006],* fapt ce a determinat **stabilirea unei obligatii suplimentare de platã în contul impozitului pe profit** în sumã de **... lei** (RON) *[... lei (RON) x 16%]* - motivat de prevederile ***lit. e) a alin. (3) al art. 21*** din ***Codul fiscal,*** coroborate cu prevederile ***alin. (2) al art. 15*** din ***O.U.G. nr. 79/2001*** si calculul de majorãri de întârziere.

* - **Din contestatia formulatã împotriva deciziei de impunere** susamintitã, rezultã cã societatea comercialã **contestã aceastã obligatie fiscalã suplimentarã de platã,** precum si **accesoriile aferente** în sumã de **... lei** (RON), sustinând cã **prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscalã sunt aplicabile numai în cazul societãtilor comerciale la care statul este actionar majoritar,** si deci, nu sunt aplicabile societãtilor comerciale cu capital majoritar sau integral privat.

Legislatia în vigoare din perioada analizatã, prevede urmãtoarele:

* - ***Legea nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masã:***

"Art. 1. - (1) Salariatii din cadrul societãtilor comerciale, regiilor autonome si din sectorul bugetar, precum si din cadrul unitãtilor cooperatiste si al celorlalte persoane juridice sau fizice care încadreazã personal *prin încheierea unui contract individual de muncã, denumite în continuare* ***angajator,*** *pot primi* ***o alocatie individualã de hranã,*** *acordatã sub forma* ***tichetelor de masã,*** *suportatã integral pe costuri de angajator.*

(2) Tichetele de masã se acordã *în limita prevederilor bugetului de stat sau, dupã caz, ale bugetelor locale, pentru unitãtile din sectorul bugetar, si* ***în limita bugetelor de venituri si cheltuieli aprobate, potrivit legii, pentru celelalte categorii de angajatori.***

[...] ***Art. 8. - (1) Sumele corespunzãtoare tichetelor de masã acordate de angajator,*** *în limitele valorii nominale prevazute la art. 3,* ***sunt deductibile la calculul impozitului pe profit,*** *iar pentru salariat sunt scutite de plata impozitului pe venitul sub formã de salariu.*

(2) Sumele prevãzute la alin. (1) nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor si obligatiilor care se determinã în raport cu venitul salarial. ***[...]."***

--

* - ***O.U.G. nr. 79/2001 privind întãrirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar,*** publicatã în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 297 din 7 iunie 2001, modificatã si completatã de ***Legea nr. 59/2002*** si de ***O.G. nr. 29/2004:***

"Art. 1. - În sensul prezentei ordonante de urgentã, *regiile autonome, societãtile si companiile nationale si* ***societãtile comerciale la care statul sau o unitate administrativ-teritorialã este actionar majoritar*** *sunt denumite în continuare* ***agenti economici.***

[...] ***Art. 15. - (1)*** *Angajatorii care înregistreazã obligatii bugetare neachitate la scadentã, dar pentru care au obtinut înlesniri la plata acestora de la Ministerul Finantelor Publice, Ministerul Muncii si Solidaritãtii Sociale si celelalte autoritãti ale administratiei publice centrale sau ale administratiei publice locale, dupã caz, pot acorda salariatilor tichete de masã, în conditiile legii, începând cu luna urmãtoare celei în care si-au achitat obligatiile bugetare restante sau au obtinut înlesniri la plata acestora.*

(2) Începând cu luna în care înregistreazã obligatii bugetare restante sau pierd înlesnirile la plata acestora angajatorii nu mai pot acorda tichete de masã salariatilor pe perioada în care înregistreazã obligatii bugetare restante, în conditiile legii. [...]."

--

* - ***Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:***

" [...] Art. 23. - (1) *[...].*

(3) Urmãtoarele cheltuieli au deductibilitate limitatã:

e) cheltuielile reprezentând tichetele de masã acordate de angajatori, potrivit legii; [...]."

-

* - ***Decizia Curtii Constitutionale nr. 392 din 16 octombrie 2003*** *referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a dispozitiilor* ***art. 15*** *din* ***Ordonanta de urgentã a Guvernului nr. 79/2001*** *privind întãrirea disciplinei economico-financiare si alte dispozitii cu caracter financiar* (publicatã în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 886/12 decembrie 2003):

"[...] *Guvernul apreciazã cã exceptia de neconstitutionalitate nu este întemeiatã.* ***Ordonanta de urgentã a Guvernului nr. 79/2001*** **"reglementeazã, pentru agentii economici la care statul sau o unitate administrativ-teritorialã este actionar majoritar, unele mãsuri în scopul rentabilizãrii activitãtii economice si întãririi disciplinei economico-financiare, încasãrii creantelor si plãtii obligatiilor restante cãtre bugetul de stat, bugetele locale, bugetele fondurilor speciale si cãtre alti creditori, precum si al evitãrii sau, dupã caz, reducerii pierderilor în economie".** *Dispozitiile legale criticate prin exceptie nu contravin prevederilor art. 16 alin. (1) si (2) din Constitutie, întrucat* **"salariatii angajatorilor care înregistreazã obligatii bugetare restante, neachitate sau care pierd înlesniri obtinute, în conditiile legii, la plata acestora, se aflã într-o situatie juridicã diferitã fatã de salariatii celorlalti angajatori, situatie ce implicã un tratament diferentiat între aceste douã categorii de salariati".** *Pe de altã parte, obligatiile statului, prevãzute de art. 134 alin. (2) lit. a) din Constitutie* **"implicã si dreptul acestuia de a putea dispune stabilirea unor mãsuri, inclusiv pe plan legislativ, pentru întãrirea disciplinei economice si financiare în activitatea agentilor economici, în scopul asigurãrii si protejãrii interesului public în cadrul economiei de piatã, potrivit art. 134 alin. (2) lit. b) din Constitutie".** ***[...]."***

.....

Fatã de prevederile legale mai sus citate, organul de solutionare a contestatiei constatã:

- La ***alin. (1) al art. 8*** din ***Legea nr. 142/1998*** *privind acordarea tichetelor de masã,* **s-a stabilit cã sumele corespunzãtoare tichetelor de masã acordate de un angajator** - persoanã juridicã - **sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.**

- Prin ***O.U.G. nr. 79/2001,*** Guvernul României **a reglementat pentru agentii economici la care statul sau o unitate administrativ teritorialã este actionar majoritar** *(regii autonome, companii nationale si societãti comerciale)*, **unele mãsuri privind**

întărirea disciplinei economico-financiare în scopul rentabilizării activitătii economice a acestor unitãti, în scopul asigurării si protejării **interesului public** în cadrul economiei de piatã.

În acest sens, la ***alin. (2) al art. 15*** din ordonanta de urgentã, **s-a prevãzut interdictia acordării tichetelor de masã de cãtre angajatorul la care statul român este actionar majoritar,** pe perioada în care respectivul angajator înregistrează obligatii bugetare restante.

Dispozitiile ***art. 15*** din ***O.U.G. nr. 79/2001*** **au fost atacate ca neconstitutionale la Curtea Constitutionalã a României,** aceasta respingând exceptia de neconstitutionalitate prin ***Decizia nr. 392/16.10.2003*** - din care am citat mai sus punctul de vedere al Guvernului României.

- Prevederile ***lit. e) a alin. (3) al art. 23*** din ***Codul fiscal*** au încadrat cheltuielile cu tichetele de masã acordate de angajatori la deductibilitate limitatã, potrivit legii, tinând cont tocmai de faptul cã prevederile ***alin. (2) al art. 15*** din ***O.U.G. nr. 79/2001*** sunt încã în vigoare, iar structura actualã a economiei nationale cuprinde atât agenti economici cu capital majoritar sau integral privat, cât si agenti economici cu capital majoritar sau integral de stat, **dar care însã toti pot avea si calitatea de angajatori.**

Fatã de aceste considerente, rezultã cã **în mod eronat** la inspectia fiscalã din 24 aprilie 2007 **s-a stabilit** cã suma totalã de **... lei** (RON) reprezentând cheltuieli cu tichetele de masã **este nedeductibilã fiscal** în cazul S.C. "..." S.R.L. - **societate comercialã cu capital integral privat,** fapt pentru care contestatia urmeazã a fi admisã, iar actul atacat anulat partial pentru sumele contestate.

IV. - ***Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulatã de Societatea Comercialã "..." S.R.L.. cu sediul în municipiul Câmpina, judetul Prahova,*** împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de platã stabilite de inspectia fiscalã nr. ... din ... aprilie 2007**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, *în conformitate cu prevederile* ***alin. (1) si (2) ale art. 186*** *din* ***Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003*** *privind Codul de procedurã fiscalã, republicatã în 26.09.2005, cu modificãrile si completãrile ulterioare, se*

D E C I D E :

1. - Admiterea contestatiei *pentru suma totalã de* **... lei (RON),** ***din care:***

- Impozit pe profit suplimentar ***.....*** ***... lei*** *(RON);*

- majorări de întârziere ***.....*** ***... lei*** *(RON) si, pe cale de consecintã,* ***anularea partialã a actului atacat*** *pentru aceastã sumã.*

DIRECTOR EXECUTIV,

CT/4ex./10.07.2007