

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL COVASNA**

**DECIZIA nr. -/2008**

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C. X S.R.L.,

cu sediul in mun. Sfantu Gheorghe, str. -- , nr. -- , jud. Covasna inregistrata la  
Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii  
sub nr. -/2008.

Directia Generala a Finantelor Publice Covasna a fost sesizata de, Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii prin adresa nr. -/2008, inregistrata la D.G.F.P. Covasna sub nr. -/2008, asupra contestatiei formulate de S.C. X S.R.L., inregistrata la D.G.F.P. Covasna-Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. -/2008.

Obiectul contestatiei il constituie: Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. -/2008 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008, act administrativ fiscal emis de catre organele de control din cadrul Administratiei Financiare pentru Contribuabili Mijlocii, prin care s-a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ?? lei reprezentand: contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de ?? lei ; majorari aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de ?? lei; C.A.S. asigurati in suma de ?? lei; majorari aferente C.A.S. asigurati in suma de ?? lei; C.A.S. asigajator in suma de ?? lei; majorari aferente C.A.S. angajator in suma de ?? lei; Contributii pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice in suma de ?? lei; majorari aferente Contributior pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice in suma de ?? lei; impozit pe profit in suma de ?? lei; majorari aferente impozitului pe profit in suma de ?? lei; impozit pe veniturile din salarii in suma de ?? lei; majorari aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de ?? lei; C.A.S.S. retinuta de la asigurati in suma de ?? lei; majorari de intarziere aferente C.A.S.S. retinuta de la asigurati in suma de ?? lei; C.A.S.S. retinuta de la angajator in suma de ?? lei; majorari de intarziere aferente C.A.S.S. retinuta de la angajator in suma de ?? lei; Contributia de

asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ?? lei; majorari aferente Contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ?? lei; T.V.A in suma de ?? lei; majorari aferente T.V.A in suma de ?? lei; varsaminte de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ?? lei; majorari aferente varsamintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de ?? lei; contributia angajatorilor de la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ?? lei; majorari aferente contributiei angajatorilor de la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ?? lei;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, la organul emitent al actului constestat.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Covasna este competenta, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor, sa solutioneze pe fond contestatia.

**I.** Prin contestatia formulata de S.C. X S.R.L. se solicita anulara in parte a Deciziei de impunere nr. -/2008, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata datorate bugetului general consolidat in suma ?? lei, in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008.

In motivarea contestatiei ca prim capat de cerere se arata ca contrar celor stabilite de organele de control respectiv, acordarea salariatiilor proprii bunuri in natura, societatea a acordat tichete de masa salariatiilor pentru cumpararea de alimente. Astfel contestatoarea arata faptul ca s-a conformat prevederilor legale in vigoare atribuind tichetele de masa numai salariatilor proprii incadrati cu contract de munca individual si numai pentru zilele in care acestia au fost prezenti la lucru potrivit prevederilor art.1, alin.1 din Legea 142/1998 privind tichetele de masa citam “ *salariatii din cadrul societatilor comerciale, regiilor autonome si din sectorul bugetar, precum si din cadrul unitatilor cooperatiste si al celorlalte persoane juridice sau fizice care incadreaza personal prin incheierea unui contract individual de munca, denumite in continuare angajator, pot primi o alocatie individuala de hrana, acordata sub forma tichetelor de masa, suportata integral pe costuri de angajator*”.

Totodata se arata faptul ca operatiunea privind achizitionarea, utilizarea tichetelor de masa, achitarea contravalorii lor catre unitatea emitenta au fost inregistrate in evidentele contabile s-a facut cu respectarea prevederilor Legii 82/1991 a contabilitatii si a normelor de aplicare a Legii 142/1998 privind tichetele de masa. Astfel conform contractului de vanzare-cumparare nr. -/2005 incheiata intre contestatoare si S.C. Y S.R.L. au fost contractate tichetele de masa iar contravaloarea acestora fiind inregistrate in evidentele contabile a ambelor societati.

In drept se arata ca cheltuielile reprezentand tichetele de masa acordate de angajator salariatilor sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri potrivit dispozitiilor art.21 alin. 3 lit. e din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal. Totodata se arata ca potrivit dispozitiilor art.8 alin. 1 si 2 din Legea 142/1998 privind tichetele de masa, citam: *“(1) Sumele corespunzatoare tichetelor de masa acordate de angajator, in 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 forma de salariu.*

*(2) Sumele prevazute la alin. (1) nu se iau in calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor si obligatiilor care se determina in raport cu venitul salarial”.*

Fata de dispozitiile legale de mai sus se arata ca cheltuielile cu tichetele de masa efectuate de contestatoarea sunt deductibile fiscal si se solicita anularea masurilor suplimentare stabilite de organele de inspectie fiscale la calculul contributiilor sociale pentru somaj angajator, contributiilor sociale pentru asigurarile sociale de stat datorate de angajator si asigurati, contributi sociale de sanatate datorate de angajator si asigurati, contributiilor pentru accidente de munca si boli profesionale, fondul pentru garantarea platii veniturilor salariale, impozitului pe salarii si contributi pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice.

Referitor la al doilea capat de cerere se arata faptul ca in decizia de impunere ,pagina ,, -- "punctul -- , obligatii fiscale suplimentare de plata, respectiv filele -- din Raportul de inspectie fiscala, organele de control au retinut ca subscrisa a inregistrat in mod nelegal ca si cheltuiala deductibila suma de ?? lei aferenta facturilor numarul -/2007 si numarul -/2007 emise de catre SC Z SRL pentru motivul ca documentele prezentate de societate nu sunt suficiente pentru considerarea acestora ca cheltuieli deductibile.

In sustinerea acestui capat de cerere contestatoarea arata faptul ca in fapt a beneficiat de anumite servicii prestate de catre SC Z SRL in baza contractului de colaborare inregistrat cu numarul -- din 2007 avand ca obiect efectuarea de servicii de compactare, pietruire, amenajare teren, transport materiale de constructii, acestea fiind o parte din lucrarile ce urmau sa se execute la obiectivul " -- "in zona -- din orasul -- Judetul --.

Totodata se arata ca in luna 2007, SC Z SRL a efectuat pentru subscrisa servicii de transport, cu trailerul de la -- la -- , a unor utilaje: excavator, vibrocompactator. Cu aceste utilaje speciale s-au facut lucrari la fundatia imobilului din orasul -- , pamantul excavat fiind incarcat in autovehicole si transportat.

Mai mult SC Z SRL a executat pentru subsrisa lucrari, in baza contractului susmentionat, la sediul din -- , numarul -- , -- , cu utilaje speciale, macara, vibricompresor, constand in excavare pamant, incarcare, transport, compactarea stratului de pamant ,pentru executarea pavajului cu placi din beton.

Serviciile prestate de SC Z SRL, executate in baza contractului de colaborare nr. -/2007 si a Anexei la acest contract referitoare la lucrarile executate in perioada 2007 au fost facturate de catre SC Z SRL catre subscrisa prin facturile :

Factura -/2007-avans contract -/2007 ,avans in suma de ?? lei

Factura -/2007 -prestari servicii conform contract -- din 2007 pentru suma de ?? lei

Facturile sus mentionate au fost achitate de catre subscrisa in contul SC Z SRL ,astfel:

- OP numarul -/2007 ,c/v facturii -/2007,suma de ?? lei
- OP numarul -/2007 ,c/v facturii -/2007, suma de ?? lei

Avand in vedere cele aratate contestatoarea considera ca cheltuielile facute in baza contractului de colaborare sunt deductibile intrucat este destinata realizarii obiectului contractului de colaborare incheiat cu SC Z SRL fiind justificate cu urmatoarele documente:

- contract de colaborare nr. -/2007 incheiat cu SC Z SRL;
- anexa la contractul de colaborare referitor la lucrarile executate;
- facturile fiscale emise de prestator/executantul lucrarilor;
- ordinele de plata la contravaloarea lucrarilor/serviciilor prestate;
- proces verbal de control al calitatii lucrarilor incheiat de Inspectoratul Teritorial in Constructii --. -proces verbal de receptie lucrare.

Fata de cele aratate se solicita anulara in parte a constatarilor facute la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ?? lei cu majorari aferente in suma de ?? lei si TVA stabilit suplimentar in suma de ?? lei cu majorari aferente in suma de ?? lei.

**II.** Organele de control din cadrul Administratiei Financiare pentru Contribuabili Mijlocii, au efectuat o inspectie fiscala generala la S.C. X S.R.L., in temeiul OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, inspectie in urma careia s-a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. -/2008 in baza careia sa emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. -/2008.

- Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. -/2008 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala -/2008, act administrativ fiscal emis de catre organele de control din cadrul Administratiei Financiare pentru Contribuabili Mijlocii, s-a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ?? lei.
- 

**III.** Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile si dovada petentei si prevederile legale in vigoare pe perioada controlului se retin urmatoarele:

In fapt, se retine faptul ca prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. -/2008 intocmita in baza Raportului de inspectie

fiscala nr. -/2008 incheiat de organele de control din cadrul Administratiei Financiare pentru Contribuabili Mijlocii, contestat de S.C. X S.R.L., s-a stabilit in sarcina contestatoarei obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ?? lei.

Referitor la primul capat de cerere potrivit careia contestatoarea sustine ca a efectuat cheltuieli cu achizitionarea tichetelor de masa salariatiilor proprii de la S.C. Y S.R.L. in baza contractului de vanzare-cumparare nr. -/2005 acestea fiind inregistrate in contabilitate potrivit dispozitiilor legale si in baza Legii nr .142/1998 privind tichetele de masa sunt cheltuieli de ductibile.

In fapt din documentele puse la dispozitia orgnelor de control se retine faptul ca atat in contractul de vanzare cumparare metionat mai sus, cat si in contabilitatea S.C. X S.R.L. aceste "tichete de masa" sunt in fapt inregistrate sub denumirea de "bonuri valorice pentru alimente".

Totodata se retine faptul ca S.C. Y S.R.L. in calitate de vanzator al bonurilor valorice nu intruneste calitatea de organ emitent potrivit dispozitiilor art. 2 alin. 2 din Legea nr .142/1998 privind tichetele de masa, intrucat nu detine si nu a detinut autorizatie de functionare acordata de Ministerul Economiei si Finantelor, situatie in care nu sunt aplicabile dispozitiile art.8 alin. 1 si 2 din Legea 142/1998 privind tichetele de masa, citam: *"(1) Sumele corespunzatoare tichetelor de masa acordate de angajator, in limitele valorii nominale prevazute la art. 3, sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, iar pentru salariati sunt scutite de plata impozitului pe venitul sub forma de salariu.*

*(2) Sumele prevazute la alin. (1) nu se iau in calcul nici pentru angajator, nici pentru salariati la stabilirea drepturilor si obligatiilor care se determina in raport cu venitul salarial".*

Fata de cele aratate contestatoarea confunda neacordarea deductibilitatii cu cheltuielile efectuate la achizitionarea bonurilor valorice, cu situatia de fapt constatata de organele de inspectie fiscala privind acordarea de drepturi in natura constand in alimente salariatiilor proprii, respectiv alimente care nu au constituit baza de impozitare, **la calculul veniturilor salariale si veniturilor asimilate acestora**, situatie in care organele de control pentru perioada verificata in mod intemeiat au modificat baza de impozitare avuta in vedere la calculul contributiilor sociale pentru somaj angajator, contributi sociale pentru asigurarile sociale de stat datorate de angajator si asigurati, contributi sociale de sanatate datorate de angajator si asigurati, contributiilor pentru accidente de munca si boli profesionale, fondul pentru garantarea platii veniturilor salariale, impozitului pe salariu, contributi pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice, motiv pentru care se respinge acest capat de cerere.

Privind al doilea capat de cerere se contesta in parte constatările organelor fiscale privind nedeductibilitatea a sumelor inregistrate in facturile nr. -/2007 si nr. -/2007 emise de SC Z SRL, urmare careia s-a stabilit cu titlu de impozit pe profit in suma de ?? lei la care se adauga dobanzile aferente de ?? lei si TVA

stabilit suplimentar in suma de ?? lei pentru care s-au calculat dobanzi aferente de ?? lei.

Contestatoarea arata faptul ca a beneficiat de anumite servicii prestate de catre SC Z SRL in baza contractului de colaborare inregistrat cu numarul -- din 2007 avand ca obiect efectuarea de servicii de compactare, pietruire, amenajare teren, transport materiale de constructii, acestea fiind o parte din lucrarile ce urmau sa se execute la obiectivul " -- "in zona -- din orasul -- jud. -- si la sediul contestatoarei din -- , numarul -- , -- , cu utilaje speciale, macara, vibricompresor, constand in excavare pamant, incarcare, transport, compactarea stratului de pamant ,pentru executarea pavajului cu placi din beton, srevicii executate in baza contractului de colaborare nr. -/2007 si a Anexei la acest contract referitoare la lucrarile executate in perioada 2007.

In drept potrivit dispozitiilor pct.48 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, citam: *“pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

*- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

*- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.”*

Totodata potrivit dispozitiilor art. 155 lit. k,l din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal citam: *“k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) in definirea bunurilor, in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi;*

*l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data incasarii unui avans, cu exceptia cazului in care factura este emisa inainte de data livrarii/prestarii sau incasarii avansului;”*

Intrucat din verificarea documentelor justificative, prezentate organului de control de societatea supusa inspectiei fiscale, nu au rezultat elemente suficiente pentru considerarea prestarilor de servicii efectuate de a SC Z SRL ca si cheltuieli deductibile, plus tva-ul aferent, in conformitate cu art. 65, alin. (2), coroborat cu art. 97, din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, sa efectuat un control incrucisat la unitatea prestatoare in vederea clarificarii situatiei de fapt. In urma controlului incrucisat nu s-au identificat, nici la unitatea prestatoare, elemente suplimentare, constatarile controlului incrucisat regasindu-se in procesul verbal nr. -/08, anexa la raportul de inspectie fiscala.

Mai mult se constata ca nici in facturile emise de SC Z SRL catre S.C. X S.R.L., nu sa trecut efectiv serviciile efectiv prestate de catre acesta, ci numai ca aceste servicii au fost prestate in baza contractului de colaborare nr. -/2007.

Fata de dispozitiile legele de mai sus si documentele puse la dispozitia organelor de control, in mod intemeiat s-a stabilit in sarcina contestatoarei impozit pe venit suplimentar si nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferent acestor operatiuni potrivit dispozitiilor art. 21 pct. 4 alin. m si art. 145 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal intruct taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii.

Mai mult in aplicarea dispozițiilor art. 21 și art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, Inalta Curte de Casatie si Justitie-Sectiile Unite prin Deciza nr. 5/15.01.2007 s-a pronuntat in acest sens, decizie care este obligatorie, potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedură civilă.

De asemenea potrivit art. 213 alin. 1 din O.G. nr.92/2003R privind Codul de Procedura Fiscala, citam “ *in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acesta si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea se face in limitele sesizarii ”.*

Pentru considerentele de mai sus, si in temeiul dispozitiilor art. 209, art. 210, art. 213, si art. 216 alin. 1 din O.G. nr.92/2003R privind Codul de Procedura Fiscala, cu modificarile ulterioare:

#### DECIDE :

Respingerea contestatiei formulate de S.C. X S.R.L., cu sediul in mun. Sfantu Gheorghe, str. -- , nr. -- , jud.Covasna, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. -/2008 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. -/2008, act administrativ fiscal emis de Administratia Financiara pentru Contribuabili Mijlocii, ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Covasna, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV,