



DECIZIA Nr. 26
din 14 aprilie 2009

Privind soluționarea contestației formulate de S.C. S.R.L cu sediul social în localitatea , nr. , județul Sălaj, împotriva Deciziei de impunere nr. din data de , înregistrată la D.G.F.P.Sălaj sub nr. din 5.02.2009.

Directia Generală a Finanțelor Publice Sălaj a fost sesizată de către Activitatea de Inspectie Fiscală Sălaj cu adresa nr. .2008 cu privire la contestația formulată de către de către S.C. S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr. emisă la data de .2008.

Contestația împotriva Deciziei de impunere nr. emisă la data de 28.11.2008 a fost înregistrată la A.I.F.Sălaj sub nr. din data de .2009 fiind semnată în original de către reprezentantul legal al societății.

Obiectul contestației îl reprezintă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei precum și accesoriile aferente acesteia în sumă de lei, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere din data de .2008.

Constatand ca în speță sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 și 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunțe asupra cauzei.

S.C. S.R.L formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. din data de .2008 decizie emisă în baza Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de .2008. Prin decizia citată arată că echipa de inspectie fiscală a stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente acesteia în sumă de lei. În această privință consideră că decizia emisă este neîntemeiată fiind emisă cu interpretarea în mod arbitrar și eronat a dispozițiilor legale fapt pentru care solicită anularea în parte a acesteia având în vedere următoarele motive:

1. În primul rând s-a invocat faptul că TVA în sumă de lei aferentă facturilor și din data de 23.12.2003 ar fi nedeductibilă din punct de vedere fiscal întrucât prin aceste facturi nu se realizează achiziția vreunui bun sau prestarea unui serviciu.

Astfel faptul că aceste facturi cu sume negative au fost emise de către SC SRL către societate are următoarea semnificație:

Initial societatea a livrat către SC SRL căsute de găini pe care aceasta din urmă (în calitate de intermediar) urma să le livreze mai departe către beneficiarul final. Beneficiarul final (persoană juridică străină) la recepția bunurilor a considerat că acestea nu întrunesc condițiile calitative stabilite astfel că a achitat la SC SRL valoarea acestora mai puțin o diferență de pret care de fapt reprezintă diferența de valoare a bunurilor, datorată calității inferioare a acestora. În aceste condiții SC SRL și

S.C. S.R.L au reconsiderat la rândul lor pretul produselor livrate ambele fiind de acord că se impune ajustarea acestora datorită calității inferioare a bunurilor.

În consecință SC SRL a procedat la emiterea către societate a celor 2 facturi de rebut (diferențe de pret) care au avut ca scop corectarea valorii inițiale a bunurilor livrate. Urmare a acestui fapt societatea a returnat către SC SRL diferențele de pret cu care s-a diminuat pretul bunurilor și anume suma de bani înscrisă pe facturile reprezentând diferențe de pret încasate anterior de la acesta. Astfel prin înregistrarea celor 2 facturi a fost corectat venitul și TVA înregistrată inițial în conformitate cu valoarea reală reconsiderată ca urmare a calității inferioare a bunurilor livrate.

Pe de altă parte legea de care se prevalează echipa de inspecție fiscală în fundamentarea soluției și anume Legea nr. 345/20025, legea privind TVA și care a constituit temeiul de drept al deciziei nu mai este în vigoare fiind abrogată în anul 2003. Prin aceasta echipa de inspecție fiscală a încălcat un principiu fundamental al dreptului și anume principiul aplicării în timp a legii. Prin comiterea acestei erori decizia fiscală emisă de către inspectorii fiscali este lipsită de temei.

În consecință societatea a procedat în mod corect la deducerea TVA în sumă de lei aferentă celor 2 facturi contrar celor reținute de către inspectorii fiscali.

2. S-a invocat faptul că TVA în sumă de lei dedusă de societate de pe facturile reprezentând servicii de management emise de SC SRL nu ar fi deductibilă întrucât aceste servicii nu au fost prestate efectiv.

În acestă privință societatea subliniază faptul că în conformitate cu Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 21, alin. (4), lit. m) aceste servicii au fost executate în baza unui contract încheiat între părți în formă scrisă și că totodată poate justifica prestarea efectivă a acestor servicii prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru care au fost întocmite, prezentate asociaților și aprobate de către aceștia, documente anexate în copie prezentei contestații.

De asemenea s-a reținut faptul că societatea nu poate justifica necesitatea efectuării serviciilor în condițiile în care pierderea înregistrată de societate crește de la an la an.

Referitor la acest aspect societatea arată că, necesitatea unor servicii de management este independentă de situația financiară a societății și anume dacă societatea înregistrează profit sau pierdere. Din contră cu atât mai mult cu cât societatea înregistrează pierdere cu atât mai mult se justifică necesitatea unui management care să conducă la redresarea economică a societății, creșterea performanțelor economice prin maximizarea beneficiilor și minimizarea riscurilor.

Prin faptul că serviciile de management au fost prestate în conformitate cu Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 21, alin. (4), lit. m) și faptul că prestarea efectivă a serviciilor de management poate fi justificată prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru conduce la concluzia că societatea a dedus TVA în sumă de lei cu respectarea dispozițiilor legale în vigoare.

În ceea ce privește temeiul de drept și în acest caz inspectorii fiscali se prevalează de Legea 345/2002 lege iesește din vigoare încă din anul 2003. De asemenea se face referire la art. 145, pct.(3) lit. a) precum și la art 146, pct. (1) lit a) din Legea 571/2003 prevederi care nu sunt incidente în cazul de față.

3. S-a invocat faptul că societatea ar fi preluat în decontul de TVA la rubrica TVA colectată, TVA în sumă negativă de lei cu care s-a diminuat TVA colectată aferentă facturii nr. din data de 22.12.2005 emisă de către SC SRL fără ca livrarea bunurilor să mai aibă loc.

În fapt prin factura mai sus indicată societatea a stornat un număr de 4 facturi prin care aceasta a livrat la SC SRL bunuri iar valoarea TVA aferentă acestora în sumă de lei a fost preluată în decontul de TVA cu semnul minus la rubrica TVA colectată.

Echipele de inspectie fiscală au reținut faptul că întrucât societatea nu a înregistrat returul mărfurilor livrate inițial rezultă faptul că livrarea ulterioară de la beneficiarul inițial SC SRL nu a mai avut loc.

Interpretarea făcută de către organul de inspectie fiscală este total eronată întrucât prin stornarea efectuată societatea a ajustat baza de impozitare conform art. 138, lit. b) din Codul fiscal. Totodată stornarea respectă și prevederile art. 159 alin. (1) Cod fiscal.

Societatea a convenit cu SC SRL, în baza unui acord scris anularea totală a celor 4 livrări efectuate și consemnate în cele 4 facturi.

În conformitate cu dispozițiile legale prevăzute la art. 138, lit. b) din Codul fiscal societatea a procedat la ajustarea bazei de impozitare a preluat cu semnul minus valoarea TVA din cele 4 facturi diminuând astfel TVA colectată inițial. Deci TVA nu a fost preluată de către societate ca urmare a unei noi livrări în sens invers așa cum au înțeles membrii echipei de control ci ca urmare a ajustării bazei de impozitare.

Chiar dacă la data la care a avut loc stornarea facturilor societatea nu a preluat în gestiune bunurile înregistrând returul acestora nu înseamnă că livrarea ulterioară de la beneficiarul inițial SC SRL nu a mai avut loc așa cum eronat au raționat inspectorii fiscali avându-se în vedere prevederile art. 971 din Codul civil român și ale art. 1295 din același act normativ.

Astfel membrii echipei de control au menționat faptul că întrucât societatea nu a făcut receptia bunurilor faptul generator nu ar fi intervenit. Este eronată această afirmație avându-se în vedere prevederile art. 134¹ alin. (1) și ale art. 128 alin. (1).

Din cele arătate mai sus și anume faptul că societatea a ajustat baza de impozitare în conformitate cu prevederile art. 138, lit. b) și ale art. 159, alin. (1) din Codul fiscal precum și faptul că receptia bunurilor poate fi ulterioară înregistrării facturii de ajustare rezultă faptul că societatea a preluat în mod corect TVA în sumă negativă de 6451 lei în decontul de TVA la rubrica TVA colectată sumă cu care s-a diminuat TVA colectată.

4. S-a invocat faptul că societatea nu avea dreptul să deducă TVA în sumă de lei aferentă facturilor de achiziție alimente și mic dejun întrucât "societatea nu era în drept să acorde salariilor pe lângă diurnă și alte drepturi de hrană". În plus membrii echipei de control au stabilit faptul că "cheltuiala cu aceste bunuri acordate salariilor poate fi asimilată cu o cheltuială de protocol efectuată de către societate".

Societatea nu este de acord cu aceste interpretări datorită următoarelor motive:

1. Diurna maxim deductibilă este stabilită conform art. 21, alin. (3), lit. b) la nivelul de "2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice". Însă societatea are posibilitatea legală de a acorda această diurnă în două variante: în bani nivelul minim obligatoriu prevăzut de art. 45 din Contractul Colectiv de Muncă Unic la Nivel Național pentru anii 2007-2010 este cel stabilit prin actele normative ce se aplică instituțiilor publice.

Opțional societatea poate acorda și cheltuială deductibilă suplimentară în funcție de propria voință diferența de până la 2,5 ori nivelul stabilit pentru instituțiile publice. Însă această diferență poate consta în alimente în cazul societății procedându-se la acordarea unei mese calde propriilor angajați.

2. Cheltuiala aferentă facturilor de achiziție alimente și mic dejun nu poate fi asimilată unei cheltuieli de protocol întrucât cheltuielile de protocol sunt ocazionate de "acordarea unor cadouri, tratatii, și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii".

Astfel cheltuielile consemnate în facturile reprezentând achiziții alimente și mic dejun reprezintă pentru societate o cheltuială deductibilă conform art. art. 21, alin. (3), lit. b) din Codul fiscal reprezentând o cheltuială cu indemnizația de delegare. În consecință și TVA în sumă de lei aferentă facturilor de achiziție alimente și mic dejun a fost dedusă de către societate cu respectarea dispozițiilor imperative prevăzute la art. 145, alin. (2), lit. a) din Codul fiscal.

Având în vedere toate considerentele arătate societatea solicită anularea în parte a Deciziei de impunere nr. emisă la data de .2008.

II. Din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. /28.11.2008 emisă în baza raportului de inspectie fiscală înregistrat la AFP Zalau -A.I.F sub nr. .11.2008 referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

2.2.1 Obligatii fiscale suplimentare de plată

- 1.Taxa pe valoarea adăugată -lunar lei
- 2.Majorări de întârziere lei

2.1.2 Motivul de fapt

1. Societatea a dedus tva din 2 facturi care nu reprezintă achizitia unor bunuri sau servicii, nefiind astfel destinate unor operatiuni taxabile.

2. Societatea înregistrează în luna decembrie 2005, stornarea a 4 facturi fără ca marfa aferentă acestor stornări să revină în unitate, să fie receptionată si înregistrată în gestiune respectiv în evidenta contabilă a acesteia.

3. Societatea înregistrează achizitii de alimente destinate angajatilor detasati, în conditiile în care acestia beneficiază de diurnă în conformitate cu prevederile legale.

4. In perioada 01.01.2003-30.06.2008 societatea înregistrează lunar facturi emise de SC SRL Cluj, facturi ce reprezintă c/v servicii de management, fără ca furnizorul să poată dovedi cu vreun document efectuarea acestora.

5.Neplata în termenul prevăzut de lege a tva stabilită suplimentar.

2.2.3. Temeiul de drept

Legea 345/2002, art. 22. alin.(4), lit. a), Legea 571/2003, art. 134. alin.(3), art. 146. alin.(1), lit. a, HG 1513/2002, Legea 210/2005 art. 115, alin. (5), art. 120 alin. (1), HG 784/2005 art.1, alin. (1), OG 92/2003, art.120, alin. (7).

Din Raportul de inspectie fiscală încheiat cu ocazia inspectiei fiscale efectuată la S.C. S.R.L se retin următoarele:

Definirea obiectivului de inspectie fiscală: inspectie fiscală generală.

Temeiul legal al efectuării inspectiei fiscale:

1. Pentru perioada de pana la 31.12.2003 : O.G. 70/1997, Legea 64/1999, H.G. 1168/2003, O.G. 62/2002 si H.G. 1224/2003 ;

2. Pentru perioada dupa 01.02.2004 : O.G. 92/2003/R, Legea 174/2004, Legea 571/2003, H.G. 44/2004, O.M.F.P. 338/2004.

Perioada supusa verificarii: de la 01.01.2003 la 30.06.2008

2.Taxa pe valoarea adaugata

In baza Legii nr. 345/2002- privind taxa pe valoarea adaugata si a Legii nr.571/2003 – privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , precum si a normelor metodologice date in aplicare s-a procedat la verificarea TVA .

Perioada verificata :01.01.2003-30.06.2008.

1.Cu privire la facturile reprezentand “diferente de pret”

In luna decembrie 2003 SC SA a emis catre SC SRL , un numar de doua facturi în care la rubrica „denumirea produselor sau a serviciilor” este inscris “diferenta de pret suportate la casute de gaini Stella/Isabella/Adella/Jella -30euro/buc”.

Cele doua facturi la care s-a facut referire mai sus sunt urmatoarele :

- factura nr. .12.2003 in valoare de lei cu tva aferenta lei (anexa nr. 4)
- factura nr. .12.2003 in valoare de lei cu tva aferenta lei (anexa nr. 4)

Cele doua facturi au fost inregistrate in jurnalul de cumparari aferent lunii decembrie 2003 , iar valoarea TVA aferenta acestora in suma de lei, a fost preluat in decontul TVA – la rubrica TVA deductibila.

Din cele mentionate mai sus, rezulta ca SC SRL, a inregistrat doua facturi, si a dedus TVA aferenta acestora fara a achizitiona vreun bun sau a beneficia de vreo prestare de servicii, care sa concure in fapt la realizarea unei operatiuni taxabile.

In conformitate cu prevederile art. 22 pct. (4) din Legea nr. 345/2002 – Legea privind tva : „, Persoanele impozabile inregistrate ca platitori de tva au dreptul de deducere a tva aferenta bunurilor si serviciilor destinate realizarii de :

b) operatiuni taxabile

...

Avand in vedere prevederile art.22 pct. (4) din Legea nr. 345/2002, precum si a faptului ca tva aferenta facturilor reprezentand “diferenta de pret “ , nu poate fi asimilat nici cu livrarea de bunuri, nici cu prestarea vreunui servciu –care sa fie destinate realizarii de operatiuni taxabile, tva in suma de lei aferenta facturilor nr. /23.12.2003 si nr. /23.12.2003 este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Motiv de fapt

Societatea a dedus TVA de pe doua facturi care nu reprezinta achizitia unor bunuri sau a unor servicii, nefiind astfel destinate realizarii unor operatiuni taxabile.

Temei de drept

Art.22 pct. (4) din Legea nr..345/2002 - Legea privind taxa pe valoarea adăugată.

2.Cu privire la factura nr. /22.12.2005

SC SRL, a emis in data de 22.12.2005, factura nr.

avand drept client SC SRL Cluj Napoca (anexa nr.5).

Prin factura nr. /22.12.2005 SC

SRL, storneaza un

numar de patru facturi emise in perioada 22.08.2005 – 10.11.2005, facturi in valoare de RON , cu tva aferenta de lei.

Factura nr. /22.12.2005 a fost inregistrata in jurnalul de vanzari aferent lunii decembrie 2005, iar valoarea tva aferenta acesteia in suma de lei, a fost preluata in decontul tva cu semnul minus – la rubrica tva colectata.

Din evidenta contabila a societatii rezulta ca in perioada august – noiembrie 2005,(cand au fost emise cele patru facturi stornate :factura nr. /22.08.2005, nr. 6/30.09.2005, nr. .10.2005 si nr. /10.11.2005), marfa facurata a fost descarcata din gestiunea acesteia .

Avand in vedere ca la data emiterii celor patru facturi, concomitent cu predarea acestora a fost livrata beneficiarului si marfa inscrisa in facturi. La data la care a avut loc stornarea facturilor, marfa inscrisa in facturi trebuia sa revina la furnizor, acesta avand obligatia de a o inregistra in evidenta contabila respectiv de a o prelua in gestiune.

Din verificarea Registrului jurnal – aferent lunii decembrie 2005, rezulta ca la data inregistrarii facturii nr. / 22.12.2005, societatea si-a diminuat venitul lunii decembrie cu suma de lei, precum si tva colectata din decembrie 2005 cu suma de lei, fara a inregistra returul marfurilor livrate initial in gestiunea societatii, rezultand astfel ca livrarea bunurilor de la beneficiarul initial SC SRL Cluj Napoca, nu a mai avut loc.

In conformitate cu prevederile art.134 pct.(3) din Legea nr. 571/2003 –Legea privind Codul fiscal :, Faptul generator al taxei intervine si taxa devine exigibila, la data livrarii de bunuri sau la data prestarii de servicii ...”

In conformitate cu prevederile art.137 pct.(1)lit a din Legea nr. 571/2003 –Legea privind Codul fiscal :,Baza de impozitare a tva este constituita din:- pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii , ... , din tot ceea constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului ,beneficiarului sau a unui tert ...”

Coroborand cele doua articole de lege prezentate mai sus, prin faptul ca bunurile stornate de catre SC SRL, nu au revenit in gestiunea acestei, cele doua

articole au fost incalcate, neintervenind astfel nici faptul generator al tva, nici constituirea bazei de impozitare.

Prin incalcarea art.134 pct (3) si a art.137 pct. (1) lit. a din Legea nr.571/2003, in luna decembrie 2005 , societatea si-a diminuat fara a respecta prevederile legale tva colectata cu suma de 6.451 lei , din factura nr /22.12.2005.

Motiv de fapt

Societatea inregistreaza in luna decembrie 2005 stornarea aferenta unor livrari anterioare, fara ca marfa aferenta acestor stornari sa revina in unitate, sa fie receptionata si inregistrata in gestiune respective in evidenta contabila a acesteia.

Temei de drept

Art.134 pct. (3) coroborat cu art.137 pct. (1) lit.a din Legea nr..571/2003 - privind Codul fiscal.

3.Cu privire la facturile de management

In perioada 01.01.2003 – 30.06.2008, SC SRL Cluj – Napoca, in baza contractului de prestari de servicii nr.1 din 2002, a emis lunar catre SC SRL, facturi in care la rubrica denumirea produselor si a serviciilor a in scris „ servicii management”.

Valoarea acestor facturi a caror situatie este prezentata in anexa nr 8, care face parte integranta din RIF, este de lei cu tva aferenta de lei.

La data controlului reprezentantii societatii, in afara contractului de management semnat intre cele doua parti nu au putut prezenta si alte documente (situatii de lucrari , procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare) din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor de management , precum si necesitatea efectuarii acestora in conditiile in care pierderea societatii creste de la an la an.

Prin lipsa documentelor justificative, prezentate mai sus, se poate concluziona ca serviciile de management facturate de SC SRL Cluj – Napoca nu au fost prestate efectiv.

Acte normative incalcate:

1. Pentru perioada de la 01.01.2003 – 31.12.2003

Art.1 pct.(2) lit.a din Legea nr. 345/2002 – Lege privind TVA „ Se cuprind in sfera de aplicare a TVA opeartiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii :

- a) sa constituie o livrare de bunuri , *o prestare de servicii efectuata* sau o operatiune asimilata acestora ...

2 .Pentru perioada de la 01.01.2004 – 31.12.2006

Art.145 pct.(3) lit. a din Legea nr.571/2003 – r – Legea privind Codul fiscal „Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile , orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA are dreptul sa deduca :

- a) TVA datorata sau achitata , aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate de ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila

3. Pentru perioada de la 01.01.2007 – 30.06.2008

Art.146 pct.(1) lit. a din Legea nr.571/2003 – r – Legea privind Codul fiscal „ Pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii :

- a) pentru taxa datorata sau achitata , aferente bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost sau urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau...”

Prin nejustificarea cu nici un document (situatii de lucrari, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare) a beneficiii unor servicii de management, societatea, in perioada 01.01.2003 -30.06.2008, a incalcat prevederile legale mentionate mai sus, nefiind in drept a deduce TVA aferent acestor servicii.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, tva in suma de lei, aferenta facturilor in valoare de 70.231 lei, emise de SC SRL Cluj Napoca, in perioada 01.01.2003 – 30.06.2008, este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Motiv de fapt

In perioada 01.01.2003 – 30.06.2008, societatea inregistreaza lunar facturi emise de SC SRL Cluj Napoca, facturi reprezentand c/v servicii management , fara ca furnizorul sa poata dovedi cu vreun document efectuarea acestora.

Temei de drept

1.Art. 1 pct. (2) lit a din Legea nr. 345/2002 – Legea privind TVA

2.Art.145 pct. (3) lit a. din Legea nr..571/2003 - privind Codul fiscal

3.Art.146 pct. (1) lit.a din Legea nr..571/2003 - privind Codul fiscal

4.Cu privire la facturile de reprezentand alimente, mic dejun.

In perioada 01.07.2007 – 31.03.2008, SC SRL Cluj – Napoca emite lunar catre SC SRL, facturi in care la rubrica denumirea produselor si a serviciilor este inscris “alimente ,mic dejun”.

Valoarea acestor facturi a caror situatie este prezentata in anexa nr 9, care face parte integranta din prezentul RIF, este de lei cu tva aferenta de lei.

De alimente si mic dejun, au beneficiat in fapt angajatii societatii, detasati in perioada respectiva in Cluj Napoca, in vederea indeplinirii unor indatoriri de serviciu.

Mentionam ca pe perioada detasarii, salariatii au beneficiat pe langa salariul de incadrare si de diurna - in cuantumul prevazut de catre legislatia in vigoare .

Cheltuiala cu aceste bunuri acordate salariatilor poate fi asimilata cu o cheltuiala de protocol efectuata de catre societate.

Potrivit art. 128 pct. (8) lit.f) din Legea nr.571/2003 – r – Legea privind Codul fiscal ,, Nu constituie livrari de bunuri in sensul alin. 1(este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si proprietar) :

- f) acordarea de bunuri de mica valoare, in mod gratuit, in cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum si alte destinatii prevazute de lege, in conditiile stabilite prin norme”.

In conformitate cu pct. 6 alin 11 lit a din Normele de aplicare a art. 128 pct.(8) lit f din Legea nr. 571/2003 – Legea privind Codul fiscal ,,bunurile acordate gratuit in cadrul actiunii de protocol , sponsorizare nu sunt considerate livrari de bunuri,daca valoarea totala a bunurilor acordate gratuit in cursul unui an calendaristic este sub plafonul in care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit , astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal”.

Asa cum rezulta la pct.6 alin 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, incadrarea in limitele prevazute mai sus (adica de 2%) se determina pe baza datelor raportate prin situatiile financiare anuale Depasirea plafoanelor constituie livrari de bunuri si se colecteaza tva, daca s-a exercitat dreptul de a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele.”

Avand in vedere ca societatea inregistreaza pierdere conform prevederilor legale de mai sus avea obligatia de a autofactura, fiecare livrare de produse de protocol catre sine.

In conformitate cu prevederile art. 148 lit c) din Legea nr. 571/2003 – r -,., In conditiile in care regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine nu se aplica, deducerea initiala se ajusteaza in urmatoarele cazuri :

...

c)persoana impozabila isi pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate si si serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere .”

Avand in vedere atat incalcarile legale mentionate mai sus cat si faptul ca societatea nu era in drept a acorda salariatilor pe langa diurna si alte drepturi de hrana, TVA dedusa de societate in suma de 2.937 lei, aferenta achizitiilor de alimente si mic dejun este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Motiv de fapt

In perioada 01.07.2007 – 31.03.2008 , societatea inregistreaza lunar facturi emise de SC SRL Cluj Napoca, facturi reprezentand c/v alimente .mic dejun.

Temei de drept

1.Art.148 lit.c din Legea nr..571/2003 - privind Codul fiscal

Sintetizand constatarile celor patru puncte prezentate mai sus, situatia privind tva stabilita suplimentar –nedeductibila din punct de vedere fiscal, este urmatoarea :

Nr.crt.		Valoare TVA – RON -
1.	Facturari diferite pret	
2.	Storno facturi	
3.	Alimente	
4.	Servicii de management	
	TOTAL	

Pentru neplata in termenul prevazut de lege a tva stabilita suplimentar, in conformitate cu prevederile HG 1513/2002 , HG 167/2007 , HG 784/2005 , Legea nr. 250/2005 , OG 92/2003 –R- au fost calculate accesorii in suma de 34.669 lei astfel:

- in anexa nr. 11 este prezentat modul de calcul accesoriilor aferente tva declarata de catre societate , astfel :

- majorari : lei

- penalitati : lei

- in anexa nr.12 este prezentat modul de calcul accesoriilor aferente tva recalculata , astfel :

- majorari : lei

- penalitati : lei

Din accesorii aferente TVA recalculat s-au scazut aferente tva stabilita de catre societate , astfel:

- majorari : RON – lei = lei

- penalitati : RON - lei = lei

TOTAL lei

III. Luand în considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatara si de către organele de control referitor la contestatia formulată se retine că:

1. Referitor taxa pe valoarea adăugată în sumă de 9260 lei aferentă facturilor /23.12.2003 si 23.12.2003.

Din raportul de inspectie fiscală s-a retinut faptul că, organele de inspectie fiscală nu au acordat deductibilitate pentru taxa pe valoarea adăugată rezultată din facturile /23.12.2003 si /23.12.2003 deoarece în baza prevederilor art. 22 pct. (4) din Legea 345/2002 diferentele de pret facturate nu pot fi asimilate nici cu livrarea de bunuri nici cu prestarea vreunui serviciu.

Societatea contestă măsura luată de către organele de control arătând că initial societatea a livrat către SC SRL căsute de găini pe care aceasta din urmă (în calitate de intermediar) urma să le livreze mai departe către beneficiarul final. Beneficiarul final (persoană juridică straină) la receptia bunurilor a considerat că acestea nu întrunesc conditiile calitative stabilite astfel că a achitat la SC SRL valoarea acestora mai putin o diferentă de pret care de fapt reprezintă diferenta de valoare a bunurilor, datorată calității inferioare a acestora. In aceste conditii SC SRL si S.C.

S.R.L au reconsiderat la rândul lor pretul produselor livrate ambele fiind de acord că se impune ajustarea acestora datorită calității inferioare a bunurilor.

In consecință SC SRL a procedat la emiterea către societate a celor 2 facturi de rebut (diferente de pret) care au ca scop corectarea valorii initiale a bunurilor livrate. Urmare a acestui fapt societatea a returnat către SC SRL diferentele de pret cu care s-a

diminuat pretul bunurilor si anume suma de bani înscrisă pe facturile reprezentând diferente de pret încasate anterior de la acesta. Astfel prin înregistrarea celor 2 facturi a fost corectat venitul si tva înregistrată initial în conformitate cu valoarea reală reconsiderată ca urmare a calității inferioare a bunurilor livrate.

În drept potrivit Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adugata (în vigoare la data emiterii facturii nr. /23.12.2003 si facturii nr. /23.12.2003), CAP. VI, Regimul deducerilor, art.22, alin.(4), alin. (5):

“(4) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor si serviciilor destinate realizarii de:

a) operatiuni taxabile;

(5) Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:

a) taxa pe valoarea adugata 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 catre o alta persoana impozabila înregistrata ca plitor de taxa pe valoarea adugata;

(...)

Astfel potrivit prevederii legale citate mai sus dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată pentru achizițiile efectuate este conditionat de utilizarea acestora în folosul operatiunilor sale taxabile cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau prestărilor care i-au fost efectuate cu conditia să justifice ca acele bunuri s-au servicii sunt destinate utilizării în scopul operatiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată rezultată din facturile nr. /23.12.2003 si facturii nr. 23.12.2003 contestatara arată că, “prin înregistrarea acestor 2 facturi a fost corectarea venitului si a tva înregistrată initial în conformitate cu valoarea reală reconsiderată ca urmare a calității inferioare a bunurilor livrate”, sustinere ce nu poate fi retinută în solutionarea favorabilă a contestatiei prin prisma prevederilor art. 31 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adugata (în vigoare la data emiterii facturii nr. 0270463/23.12.2003 si facturii nr. /23.12.2003):

ART. 31

(1) Corectarea taxei pe valoarea adugata determinate în mod eronat, înscrisa în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata, se va efectua astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, corectarea erorilor se efectueaza prin emiterea unui nou document cu valorile înscrise cu semnul minus, în care se va mentiona numarul documentului corectat si concomitent se emite un nou document corect. Documentele respective se vor inregistra în jurnalul de vânzari, respectiv de cumparari, si vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor si, respectiv, de beneficiar pentru luna în care a avut loc corectarea.

(2) Reducerea bazei de impozitare prevazuta la art. 18 alin. (4) se realizeaza prin emiterea de catre furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii a unor noi documente cu valorile înscrise cu semnul minus, care vor fi transmise si beneficiarului. Documentele respective se vor inregistra în jurnalul de vânzari, respectiv de cumparari, si vor fi preluate în deconturile întocmite de furnizor si, respectiv, de beneficiar pentru luna în care s-a efectuat reducerea.

Având în vedere prevederile legale citate se retine că în mod legal organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de 9260 lei reprezentând tva rezultată din

facturile nr /23.12.2003 si nr. /23.12.2003 motiv pentru care se va respinge contestatia formulată pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

2 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei dedusă de societate de pe facturile reprezentând servicii de management emise de SC

Din Raportul de inspectie fiscală s-a retinut că în perioada 01.01.2003 – 30.06.2008, SC SRL Cluj – Napoca, in baza contractului de prestari de servicii nr.1 din 2002, a emis lunar catre SC SRL, facturi in care la rubrica denumirea produselor si a serviciilor a in scris „servicii management”.

Valoarea acestor facturi este de lei cu tva aferenta de lei.

La data controlului reprezentantii societatii, în afara contractului de management semnat între cele doua parti nu au putut prezenta si alte documente (situatii de lucrari , procese verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice materiale corespunzatoare) din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor de management, precum si necesitatea efectuării acestora in conditiile in care pierderea societatii creste de la an la an.

Prin lipsa documentelor justificative, prezentate mai sus, s-a concluzionat ca serviciile de management facturate de SC SRL Cluj – Napoca nu au fost prestate efectiv.

Acte normative incalcate:

1. Pentru perioada de la 01.01.2003 – 31.12.2003

Art.1 pct.(2) lit.a din Legea nr. 345/2002

2 .Pentru perioada de la 01.01.2004 – 31.12.2006

Art.145 pct.(3) lit. a din Legea nr.571/2003

3. Pentru perioada de la 01.01.2007 – 30.06.2008

Avand in vedere cele prezentate mai sus, tva în suma de lei, aferenta facturilor in valoare de lei, emise de SC SRL Cluj Napoca, in perioada 01.01.2003 – 30.06.2008, este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In acesta privintă societatea subliniază faptul că în conformitate cu Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 21, alin. (4) ,lit. m) aceste servicii au fost executate în baza unui contract încheiat între părți în formă scrisă si că totodată poate justifica prestarea efectivă a acestor servicii prin situatii de lucrări, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru care au fost întocmite, prezentate asociatilor si aprobate de către acestia, documente anexate în copie prezentei contestatii.

De asemenea s-a retinut faptul că societatea nu poate justifica necesitatea efectuării serviciilor în conditiile în care pierderea înregistrată de societate creste de la an la an.

Referitor la acest aspect societatea arată că, necesitatea unor servicii de management este independentă de situatia financiară a societății si anume dacă societatea înregistrează profit sau pierdere. Din contră cu atât mai mult cu cât societatea înregistrează pierdere cu atât mai mult se justifică necesitatea unui management care să conducă la redresarea economică a societății, cresterea performantelor economice prin maximizarea beneficiilor si minimizarea riscurilor. Prin faptul că serviciile de management au fost prestate în conformitate cu Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 21, alin. (4) ,lit. m) si faptul că prestarea efectivă a serviciilor de management poate fi justificată prin situatii de lucrări, procese verbale de receptie, rapoarte de lucru conduce la concluzia că societatea a dedus tva în sumă de 13344 lei cu respectarea dispozitiilor legale în vigoare. In ceea ce priveste temeiul de drept si în acest caz inspectorii fiscali se prevalează de Legea 345/2002 lege ieseită din vigoare încă din anul 2003. De asemenea se face referire la art. 145, pct.(3) lit. a) precum si la art 146, pct. (1) lit a) din Legea 571/2003 prevederi care nu sunt incidente în cazul de față.

In drept potrivit Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adugata, pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003:

“ART. 1

(1) Taxa pe valoarea adaugata este un impozit indirect care se datoreaza bugetului de stat. Prezenta lege stabilete regulile referitoare la taxa pe valoarea adaugata.

(2) Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o **prestare de servicii** efectuată cu plată sau o operațiune asimilată acestora;”

Și potrivit Legii 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2006:

“CAP. X

Regimul deducerilor

Dreptul de deducere

ART. 145

(...)

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori a să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Respectiv art. 146 din același act normativ, pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2008:

“ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, și detine o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Așa cum s-a reținut din raportul de inspecție fiscală, la data controlului, reprezentanții societății au prezentat contractul de management semnat între cele două părți fără a prezenta și alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de management, precum și necesitatea efectuării acestora.

Se reține că societatea nu a prezentat documente doveditoare din care să rezulte scopul pentru care aceste servicii au fost prestate, prin ce modalități au fost efectuate acestea, documente care să ateste că serviciile au fost efectiv prestate și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile și pentru nevoile firmei singurul document prezentat în susținerea contestației fiind intitulat Analiza BS, întocmit pentru perioada controlată, document fără număr de înregistrare și care nu a fost prezentat organului de control.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei rezultată din facturile prin care s-au facturat servicii de management de către SC SRL în condițiile în care societatea nu a făcut dovada prestării efective a acestora, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

3. Cu privire la factura /22.12.2005

Referitor la acest capăt de cerere societatea arată că, cu factura /22.12.2005 a stornat un număr de 4 facturi prin care aceasta a livrat la SC SRL bunuri iar valoarea TVA aferentă acestora în sumă de lei a fost preluată în decontul de TVA cu semnul minus la rubrica TVA colectată.

Echipa de inspecție fiscală a reținut faptul că întrucât societatea nu a înregistrat returul mărfurilor livrate inițial a rezultat faptul că livrarea ulterioară de la beneficiarul inițial SC

SRL nu a mai avut loc.

Interpretarea făcută de către organul de inspecție fiscală este total eronată întrucât prin stornarea efectuată societatea a ajustat baza de impozitare conform art. 138, lit. b) din Codul fiscal. Totodată stornarea respectă și prevederile art. 159 alin. (1) Cod fiscal.

Societatea a convenit cu SC SRL, în baza unui acord scris anularea totală a celor 4 livrări efectuate și consemnate în cele 4 facturi.

În conformitate cu dispozițiile legale prevăzute la art. 138, lit.b) din Codul fiscal societatea a procedat la ajustarea bazei de impozitare a preluat cu semnul minus valoarea tva din cele 4 facturi diminuând astfel tva colectată inițial. Deci tva nu a fost preluată de către societate ca urmare a unei noi livrări în sens invers așa cum au înțeles membrii echipei de control ci ca urmare a ajustării bazei de impozitare.

Chiar dacă la data la care a avut loc stornarea facturilor societatea nu a preluat în gestiune bunurile înregistrând returul acestora nu înseamnă că livrarea ulterioară de la beneficiarul inițial SC SRL nu a mai avut loc așa cum eronat au raționat inspectorii fiscali avându-se în vedere prevederile art. 971 din Codul civil român și ale art 1295 din același act normativ.

Astfel membrii echipei de control au menționat faptul că întrucât societatea nu a făcut receptia bunurilor faptul generator nu ar fi intervenit. Este eronată această afirmație avându-se în vedere prevederile art. 134¹ alin. (1) și ale art. 128 alin. (1).

Din cele arătate mai sus și anume faptul că societatea a ajustat baza de impozitare în conformitate cu prevederile art. 138, lit. b) și ale art. 159, alin. (1) din Codul fiscal precum și faptul că receptia bunurilor poate fi ulterioară înregistrării facturii de ajustare rezultă faptul că societatea a preluat în mod corect tva în sumă negativă de 6451 lei în decontul de tva la rubrica tva colectată sumă cu care s-a diminuat tva colectată.

Din raportul de inspecție fiscală referitor la acest aspect s-a reținut că SC

SRL a emis în data de 22.12.2005, factura nr. , având drept client SC SRL Cluj Napoca (anexa nr.5).

Prin factura nr. /22.12.2005 SC SRL a stornat un număr de patru facturi emise în perioada 22.08.2005 – 10.11.2005, facturi în valoare de RON, cu tva aferentă de lei.

Factura nr. /22.12.2005 a fost înregistrată în jurnalul de vânzări aferent lunii decembrie 2005, iar valoarea tva aferentă acesteia în suma de lei, a fost preluată în decontul tva cu semnul minus – la rubrica tva colectată.

Din evidența contabilă a societății a rezultat că în perioada august – noiembrie 2005, (când au fost emise cele patru facturi stornate: factura nr. 22.08.2005, nr. /30.09.2005, nr. /27.10.2005 și nr. /10.11.2005), marfa facturată a fost descarcată din gestiunea acesteia. La data la care a avut loc stornarea facturilor, marfa înscrisă în facturi trebuia să revină la furnizor, acesta având obligația de a o înregistra în evidența contabilă respectiv de a o prelua în gestiune.

Din verificarea Registrului jurnal – aferent lunii decembrie 2005, a rezultat că la data înregistrării facturii nr. / 22.12.2005, societatea și-a diminuat venitul lunii decembrie cu suma de lei, precum și tva colectată din decembrie 2005 cu suma de lei, fără a înregistra returul marfurilor livrate inițial în gestiunea societății, rezultând astfel că livrarea bunurilor de la beneficiarul inițial SC SRL Cluj Napoca, nu a mai avut loc.

În drept potrivit art. 134, alin. (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 134

(3) Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.”

Și ale art. 137, alin.(1) , lit.a) din același act normativ:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituit din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operațiuni;”

Din cele arătate s-a reținut că la data la care a avut loc stornarea facturilor, marfa înscrisă în facturi trebuia să revină la furnizor, acesta având obligația de a o înregistra în evidența contabilă respectiv de a o prelua în gestiune.

De asemenea s-a reținut că nici la data controlului și nici în susținerea contestației societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că beneficiarul a refuzat bunurile înscrise în facturile inițiale de livrare și care ulterior au fost stornate cu factura nr.

/22.12.2005, pe considerentul unor refuzuri privind calitatea sau cantitatea acestora și nici documente din care să rezulte faptul că aceste bunuri au rămas în custodia SC

SRL după emiterea facturii nr. /22.12.2005.

Documentul prezentat de către societate în susținerea contestației reprezentând "Acord încheiat între SC SRL Cluj Napoca și SRL din data de 22.12.2005" fără să rezulte din conținutul său data de înregistrare la părți nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât necesitatea întocmirii unor asemenea acorduri privind refuzurile totale sau parțiale privind cantitatea sau calitatea bunurilor livrate a fost prevăzută o dată cu modificarea art. 138 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prin pct. 102 al art. I din LEGEA nr. 343 din 17 iulie 2006, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 662 din 1 august 2006.

Având în vedere cele arătate afirmațiile contestatarii potrivit cărora "Interpretarea făcută de către organul de inspecție fiscală este total eronată întrucât prin stornarea efectuată societatea a ajustat baza de impozitare conform art. 138, lit. b) din Codul fiscal. Totodată stornarea respectă și prevederile art. 159 alin. (1) Cod fiscal. Societatea a convenit cu SC

SRL, în baza unui acord scris anularea totală a celor 4 livrări efectuate și consemnate în cele 4 facturi." nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat diminuarea taxei pe valoarea adăugată cu suma de lei rezultată din factura

/22.12.2005 urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

4. Cu privire la facturile de reprezentand alimente, mic dejun.

Din raportul de inspecție fiscală referitor la acest capăt de cerere s-a reținut faptul că în perioada 01.07.2007 – 31.03.2008, SC SRL Cluj – Napoca a emis lunar către SC SRL, facturi în care la rubrica denumirea produselor și a serviciilor a fost înscris "alimente, mic dejun", valoarea acestor facturi fiind de lei cu TVA aferentă de lei.

De alimente și mic dejun, au beneficiat în fapt angajații societății, detașați în perioada respectivă în Cluj Napoca, în vederea îndeplinirii unor îndatoriri de serviciu.

De asemenea s-a mai reținut că pe perioada detașării, salariații au beneficiat de diurnă în cuantumul prevăzut de către legislația în vigoare .

Potrivit art. 128 pct. (8) lit.f) din Legea nr.571/2003 – r – Legea privind Codul fiscal ,, Nu constituie livrări de bunuri în sensul alin. 1 (este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar) :

- f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme".

În conformitate cu pct. 6 alin 11 lit a din Normele de aplicare a art. 128 pct.(8) lit f din Legea nr. 571/2003 – Legea privind Codul fiscal ,,bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunii de protocol , sponsorizare nu sunt considerate livrări de bunuri,dacă valoarea totală a bunurilor acordate gratuit în cursul unui an calendaristic este sub plafonul în care aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe profit , astfel cum este stabilit la titlul II al Codului fiscal".

Așa cum rezultă la pct.6 alin 12 din Normele de aplicare a Codului fiscal, încadrarea în limitele prevăzute mai sus (adică de 2%) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile

financiare anuale Depasirea plafoanelor constituie livrari de bunuri si se colecteaza tva, daca s-a exercitat dreptul de a taxei aferente achizitiilor care depasesc plafoanele.”

Avand in vedere ca societatea inregistreaza pierdere conform prevederilor legale de mai sus avea obligatia de a autofactura, fiecare livrare de produse de protocol catre sine.

In conformitate cu prevederile art. 148 lit c) din Legea nr. 571/2003 – r -, In conditiile in care regulile privind livrarea catre sine sau prestarea catre sine nu se aplica, deducerea initiala se ajusteaza in urmatoarele cazuri :

...

c)persoana impozabila isi pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate si si serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere .”

Avand în vedere atat încălcarile legale mentionate mai sus cat si faptul ca societatea nu era în drept a acorda salariailor pe langa diurna si alte drepturi de hrana, TVA dedusa de societate în suma de 2.937 lei, aferenta achizitiilor de alimente si mic dejun este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Societatea nu este de acord cu aceste intrerpretări datorită următoarelor motive:

1. Diurna maxim deductibilă este stabilită conform art. 21, alin. (3), lit. b) la nivelul de “2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice”. Insa societatea are posibilitatea legală de a acorda această diurnă în două variante: în bani nivelul minim obligatoriu prevăzut de art. 45 din Contractul Colectiv de Muncă Unic la Nivel National pentru anii 2007-2010 este cel stabilit prin actele normative ce se aplică institutiilor publice.

Optional societatea poate acorda ca si cheltuială deductibilă suplimentar în functie de propria vointă diferenta de până la 2,5 ori nivelul stabilit pentru institutiile publice. Insa această diferență poate consta în alimente în cazul societății procedându-se la acordarea unei mese calde propriilor angajati.

2. Cheltuiala aferentă facturilor de achizitie alimente si mic dejun nu poate fi asimilată unei cheltuieli de protocol întrucât cheltuielile de protocol sunt ocazionate de “ acordarea unor cadouri, tratatii, si mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii”.

Astfel cheltuielile consemnate în facturile reprezentând achizitii alimente si mic dejun reprezintă pentru societate o cheltuială deductibilă conform art. art. 21, alin. (3), lit. b) din Codul fiscal reprezentând o cheltuială cu indemnizatia de delegare. In consecință si tva în sumă de 2937 lei aferentă facturilor de achizitie alimente si mic dejun a fost dedusă de către societate cu respectarea dispozitiilor imperative prevăzute la art 145, alin.(2), lit.a) din Codul fiscal.

Asa cum s-a arătat societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturi prin care s-au achizitionat alimente si mic dejun specificând ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal conform art. 21, alin. (3), lit. b) din Codul fiscal si reprezintă o cheltuială cu indemnizatia de delegare.

In drept potrivit art. 21, alin.(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata, lit.b)

“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;”

Organul de inspectie fiscală a constatat că bunurile acordate salariatilor pot fi asimilate cu o cheltuială de protocol efectuată de către societate si potrivit art. 128 alin.(8), lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal “ acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul actiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol” nu constituie livrare de bunuri.

In drept pentru a se pronunta asupra măsurilor dispuse organul de solutionare a contestatiei observă că sunt aplicabile prevederile art.145 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal:

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

Astfel din raportul de inspectie fiscală s-a retinut că pentru perioada delegării angajatii societății au beneficiat de diurnă potrivit dispozitiilor legale.

Afirmatia contestatarei potrivit căreia "Optional societatea poate acorda ca si cheltuială deductibilă suplimentar în functie de propria vointă diferenta de până la 2,5 ori nivelul stabilit pentru institutiile publice. Insa această diferență poate consta în alimente în cazul societății procedându-se la acordarea unei mese calde propriilor angajati." este o motivare declarativă întrucât societatea nu aduce în sustinere documente din care să reiasă că, cheltuielile reprezentând alimente si mic dejun s-au încadrat în prevederile legale în ceea ce priveste indemnizatia de deplasare acordată salariatilor raportată la numărul de persoane care au efectuat deplasările si la faptul că pentru perioada delegării angajatii societății au beneficiat de diurnă conform prevederilor legale.

Având în vedere prevederea legală citată precum si faptul că, contestatara nu probează cu documente încadrarea în limita cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordată salariatilor se va respinge contestatia pentru acest capăt de cerere ca fiind neîntemeiată.

5.Referitor la accesoriile în sumă totală de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei stabilite prin Decizia emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală la data de 2008.

Din raportul de inspectie fiscală s-a retinut ca pentru neplata în termenul prevazut de lege a tva stabilita suplimentar, în conformitate cu prevederile HG 1513/2002, HG 167/2007, HG 784/2005 , Legea nr. 250/2005 , OG 92/2003 –R- au fost calculate accesorii în suma de lei (anexa nr. 11 a raportului de inspectie fiscală) reprezentând majorări în sumă de lei si penalități în sumă de lei.

Referitor la majorările si penalitățile aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de lei, calculată în sarcina contestatarei prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. din .2008 se retine că stabilirea de majorări si penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina contestatarei reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Intrucât pentru capătul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei contestatia va fi respinsă rezultă că si pentru capătul de cerere reprezentând accesorii în sumă totală de lei individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. din .2008 contestatia urmează să fie respinsă în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată cu modificările si completările ulterioare.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei în temeiul actelor normative enuntate si al Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare se

D E C I D E:

- 1.Respingerea contestatiei formulată de S.C. S.R.L
ca fiind neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând:
 - taxa pe valoarea adăugată lei
 - majorări de întârziere lei.
2. Prezenta decizie poate fi contestată, potrivit legii, la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV