

DECIZIA Nr. 50

1. In lunile noiembrie 2000 si noiembrie 2001, o societate comerciala a achizitionat in baza facturilor fiscale “ agende, pixuri, calendare”, reprezentand materiale cumparate in scopul inscripționarii cu emblema firmei. In evidenta contabila, petenta nu prezinta un contract scris , in baza caruia au fost deduse aceste cheltuieli efectuate in scopul popularizarii numelui, drept pentru care organul fiscal nu a dat drept de deducere TVA aferenta , in conformitate cu prevederile punctului 1.7 din HG nr. 401/2000 privind TVA ,, se asimileaza cu livrarea de bunuri , preluarea de catre contribuabili a unor bunuri [...] achizitionate, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, pentru a [...] fi puse la dispozitia altor persoane ori juridice in mod gratuit.“

De asemenea, potrivit pct. 10.13 din acelasi act normativ, ,, documentele aferente achizitiilor de bunuri si / sau servicii, care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit, nu vor fi inregistrate in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoare adaugata aferenta nu este deductibila. ,,

Cheltuielile cu achizitia au fost considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil, de catre organul fiscal, conform prevederilor art. 4 (4) din HG 402/2000 privind NM de aplicare a OG 70/1994 privind impozitul pe profit : ,, cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, [...] sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil , in baza unui contract scris“.

2. In anul 2000, petenta a achizitionat“ material publicitar -mape” cu un nr. de trei facturi fiscale, cheltuieli inregistrate in contul 601 “ cheltuieli cu materialele”. Organul fiscal a stabilit ca suma aferenta acestor facturi este de natura “ cheltuielilor de reclama si publicitate” si nu cheltuiala cu materialele, asa cum a fost inregistrata de unitate. Intrucat petenta nu a prezentat contracte pentru materialele publicitare cumparate, organul fiscal a considerat cheltuiala, efectuata cu achizitionarea mapelor publicitare nedeductibila la calculul impozitului pe profit, iar pentru TVA aferenta nu s-a dat drept de deducere, conform prevederilor art. 4 din OG 70/1994 modificata si art. 4 alin (4) din HG 402/2000 privind NM de aplicare a OG 70/1994 privind impozitul pe profit ,, cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizand mijloace de informare in masa, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare, sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, in baza unui contract scris.“ si prevederilor art. 2 pct. 1.7. din HG 401/2000 privind NM de aplicare a OUG 17/2000, ,, se asimileaza cu livrarea de bunuri, preluarea de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de TVA a unor bunuri..... achizitionate, pentru care s-a exercitat drept de deducere pentru [...] a fi puse la dispozitia altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit“

Avand in vedere faptul ca pentru produsele sus mentionate, achizitionate de unitate in scopuri publicitare, nu exista contract scris, cheltuiala efectuata cu acestea fiind, deci nedeductibila si tinand cont de prevederea legala de mai sus, referitoare la TVA , organul de control a stabilit ca petenta a dedus in mod eronat TVA.

3. In luna iulie 2002, contestatoarea a fost organizatorul unei actiuni denumita, la care au fost invitati clienti, solicitand unei firme organizatoare efectuarea unor prestatii reprezentand cheltuieli de organizare: cazare, alimentatie publica, paza, chirie autocare, chirie nava , chirie sala, c/val spectacol, etc., conform “Din totalul costuri in actiunea organizata petenta factureaza unei terte firme, contravaloare servicii- cota parte cheltuieli

pentru organizarea colocviului national, "inregistrata in evidenta contabila in contul " cheltuieli cu serviciile executate de terti". Din totalul facturii petenta a refacturat suma de catre o serie de societati, " contravaloare participare la Colocviul National".

In urma verificarilor efectuate de catre organul fiscal a rezultat ca pentru serviciile referitoare la organizarea Colocviului National, facturate de catre o terta firma, petenta nu a prezentat contract incheiat cu furnizorul, organul fiscal stabilind ca unitatea verificata nu justifica inregistrarea costurilor in contul de cheltuieli 628 "cheltuieli cu servicii executate de terti". Ca urmare, aceasta suma este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, iat TVA aferenta este nedeductibila.

Conform prevederilor art. 4 (4) din HG 402/2000 privind NM de aplicare a OG 70/1994 privind impozitul pe profit : „, cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, [...] sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil , in baza unui contract scris“. Ca urmare, a faptului ca unitatea nu a prezentat contract pentru aceste achizitii, cheltuiala, aferenta produselor achizitionate in anul 2001 la punctul b) (agende, pixuri, etc) este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In conformitate cu prevederile punctului 1.7 din HG nr. 401/2000 privind TVA „, se asimileaza cu livrarea de bunuri , preluarea de catre contribuabili a unor bunuri [...] achizitionate, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, pentru a [...] fi puse la dispozitia altor persoane ori juridice in mod gratuit.“

De asemenea, potrivit pct. 10.13 din acelasi act normativ, „, documentele aferente achizitionarilor de bunuri si / sau servicii, care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit, nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoare adaugata aferenta nu este deductibila. „,

In contestatia depusa, societatea a sustinut referitor la pct. 1 din actul contestat, ca TVA aferenta cheltuielilor de reclama si publicitate (agende, calendare, pixuri supuse inscriptionarii) este deductibila, deoarece aceasta cheltuiala nu se poate incadra la pct. 10.13 din HG 401/2000 privind TVA , intrucat aceste bunuri au fost achizitionate special in scopul inscriptionarii si distribuirii in scopul promovarii imaginii companiei, reprezentand astfel de actiuni de reclama si publicitate si nicidecum acordarea cu titlu gratuit ca in cazul donatiilor de bunuri.

Referitor la pct. 2, petenta sustine ca suma reprezentand cheltuieli de reclama si publicitate (pliante de prezentare) este deductibila deoarece cheltuiala a fost efectuata in baza unor comenzi pe care prestatorul le-a acceptat. Petenta subliniaza faptul ca aceste comenzi cuprind elementele esentiale unui contract, avand astfel valoarea contractului; ca atare si TVA -ul aferent acestor achizitii, este deductibil fiscal, avand in vedere ca este vorba de o cheltuiala de reclama si publicitate si nu de o donatie de bunuri.

Referitor la pct. 3 din actul contestat, contestatoarea reitereaza faptul ca potrivit art. 7 din Legea 414 /2002, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre venituri si cheltuieli efectuate pentru realizarea acestora. Prin urmare, nu se poate afirma ca actiunea nu este destinata obtinerii de venituri, deoarece are ca scop prezentarea activitatii in vederea informarii clientilor companiei privind obligatia ce le revine acestora pe linie de protectie a mediului. Aceasta se materializeaza prin cresterea veniturilor ca o consecinta a cresterii numarului de comenzi primite de la clienti.

Petenta a fost organizatorul acestor intalniri cu clientii sai, in acest scop solicitand unei terte firme efectuarea unor prestatii reprezentand cheltuieli de organizare (cazare, protocol, chirie sala, etc.) . Chiar daca aceste cheltuieli nu s-ar fi inregistrat in contul 628 " alte cheltuieli cu servicii executate de terti" , ci in totalitate in contul 623 " cheltuieli de

protocol, reclama , publicitate”, acestea nu ar fi fost nedeductibile deoarece se incadrau in limita de 2% calculata la profitul contabil al anului 2002.

Cauza supusa solutionarii a fost daca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile efectuate de societate pentru achizitia de material publicitar si pentru popularizarea numelui, fara sa aiba la baza un contract scris, precum si daca TVA aferenta acestor cheltuieli este deductibila.

Referitor la pct. 1 din contestatie

In drept, sunt aplicabile prevederile :

-art. 4 alin. 4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si

completata prin OUG 217/1999 , care precizeaza: *“cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizand mijloacele de informare in masa, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil in baza unui contract scris.”*

- art. 19 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, care precizeaza:

“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

- a) sa justifice suma taxei prin documente conform legii de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;*
- b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia. [...]*

- pct. 10.13 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, care precizeaza:

“ Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili, sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit, nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila.

In conditiile in care pentru destinatiile de mai sus au fost utilizate bunuri aprovizionate initial pentru nevoile contribuabilului se aplica prevederile pct. 1.7”

- pct. 1.7 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata precizeaza:

“ Se asimileaza cu livrarea de bunuri, preluarea de catre contribuabilii inregistrati ca platitori pe taxa pe valoare adaugata a unor bunuri din productia proprie, sau dupa caz, achizitionate, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de acestia sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice ori juridice in mod gratuit[...]”

Intrucat pentru bunurile achizitionate de petenta in lunile noiembrie 2000, reprezentand “ agende, felicitari, calendare, pixuri” , in scopul inscriptionarii, petenta nu prezinta un contract scris din care sa rezulte destinatia acestora, nu se poate stabili cu precizie daca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei , conform art. 19 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, prin urmare, aceste bunuri se asimileaza cu cele utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de petenta sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice ori juridice in mod gratuit, iar conform pct. 1.7 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, preluarea acestora de catre contribuabil se considera livrare de bunuri si deci se colecteaza taxa pe valoare adaugata.

Ca urmare, organul de control a procedat corect la colectarea TVA aferenta achizitiei de “ agende, pixuri, calendare”, contestatia respingandu-se ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la pct. 2 din contestatie.

In drept, sunt aplicabile prevederile:

- art. 4 alin. 4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit., modificata si completata prin OUG 217/1999 , care precizeaza:
“*cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizand mijloacele de informare in masa, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil in baza unui contract scris.*”

- art. 19 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, care precizeaza:
“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

- a) sa justifice suma taxei prin documente conform legii de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;
- b) *sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia. [...]*”

- pct. 10.13 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, care precizeaza:

“ *Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit nu vor fi inscise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila.*

In conditiile in care, pentru destinatiile de mai sus au fost utilizate bunuri aprovizionate initial pentru nevoile contribuabilului se aplica prevederile pct. 1.7”

- pct. 1.7 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata, care precizeaza:

“ *Se asimileaza cu livrarea de bunuri preluarea de catre contribuabilii inregistrati ca platitorii pe taxa pe valoare adaugata a unor bunuri din productia proprie, sau dupa caz, achizitionate, pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de acestia sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice ori juridice in mod gratuit[...]*”

- Intrucat petenta nu prezinta la dosarul contestatiei contracte scrise incheiate

, pentru realizarea materialelor publicitare asa cum precizeaza OG 70/1994, privind impozitul pe profit, ci doar comenzi lansate catre acesti furnizori, contestatoarea nu respecta prevederile invocate mai sus, ale art. 4 alin. 4 din OG 70/1994 privind impozitul pe profit., modificata si completata prin OUG 217/1999. Ca urmare, cheltuielile, efectuate cu achizitionarea mapelor publicitare sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cum dealtfel a si inregistrat petenta in evidenta contabila pentru cheltuieli similare efectuate in anul 2000.

Ca atare si taxa pe valoare adaugata aferenta acestor cheltuieli este nedeductibila, in conformitate cu prevederile art. 2, pct.1.7 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoare adaugata.

Referitor la pct. 3 din contestatie

In drept, sunt aplicabile prevederile:

- art .9 ,alin. (7), lit. q din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit:” Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: cheltuielile de protocol care depasesc limita de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor si al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai putin cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol inregistrate in cursul anului.”

Intrucat cheltuielile efectuate de petenta reprezinta cheltuieli de natura celor de protocol, se impune analizarea situatiei in functie de cele prezentate si anume, daca aceste cheltuieli se incadreaza in limita de 2% aplicata asupra diferentei rezultate dintre totalul veniturilor si al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai putin cheltuielile cu impozitul pe profit si cheltuielile de protocol inregistrate in cursul anului. In cazul in care nu depasesc limita prevazuta de lege, contestatara are dreptul la deducerea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit si a TVA aferent

Avand in vedere cele de mai sus, precum si faptul ca din documentele anexate la dosarul cauzei nu s-a putut stabili daca aceste cheltuieli se incadreaza in limita cheltuielilor de protocol deductibile la calculul impozitului pe profit, prevazuta de lege, in conformitate cu art. 185, alin. 3 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, se desfiinteaza capitolului din actul de inspectie referitor la acest aspect, in vederea refacerii controlului pentru acest capat de cerere, conform celor retinute anterior, cu analiza si a celorlalte argumente din contestatie privind acest aspect.