

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 29 din X februarie 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "X" S.A. din X

Cu adresa nr. X/X.12.2009, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. X/X.12.2009, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova-Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. X S.A.** din X, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X din X.11.2009* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.11.2009 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala generala incheiat in data de X.11.2009 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.11.2009.

S.C. "X" S.R.L. are sediul social in X, ..., nr. ..., jud. Prahova, este inregistrata la O.R.C. Prahova sub nr. J29/X/1991 si detine codul unic de inregistrare nr.X cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - impozit pe profit;
- X lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de X.11.2009, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. X/X.12.2009.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...].1.1 Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere suma de X lei cheltuieli cu masa calda acordata salariatilor proprii, invocand prevederile art.55, alineatul 3, litera b, din Codul fiscal [...].

Compania noastra asigura prin intermediul cantinei proprii, o masa calda zilnica pentru salariatii proprii, inregistrand in contabilitate cheltuieli de natura actiunilor sociale, dar si venituri prin oprirea pe statul de salarii a unei parti din

contravaloarea mesei zilnice de la salariați. Mentionăm ca pentru veniturile înregistrate prin oprirea pe statele de salarii, se colectează TVA aferentă.

Din înregistrările efectuate și detaliate în paragraful de mai sus, rezultă întotdeauna o diferență nerecuperată al cărui tratament fiscal aplicat de societate a fost următorul:

*suma care s-a încadrat în limita prevăzută la art.21, alineatul 3, litera c din Codul fiscal a fost considerată cheltuielă deductibilă. Potrivit art.21, alin 3, litera c sunt cheltuieli cu deductibilitate limitată "cheltuieli sociale în limita unei cote de până la 2%, aplicată, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr.53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Întra sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave și incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, etc."

*suma care a depășit limita de mai sus a fost considerată cheltuielă nedeductibilă, la finele trimestrului pentru aceste sume, compania colectând și TVA aferentă. [...]

La pagina 7 din RIF, organele de inspecție fiscală apreciază că masa acordată [...] reprezintă un avantaj de natură salarială, ignorând cu bună știință faptul că aproximativ 25% din contravaloarea acesteia se recuperează de la salariați. [...]

Tratamentul fiscal aplicabil în această situație a fost în concordanță cu principiul evitării dublei impuneri interne, potrivit căruia în relația angajator angajat, sumele plătite se impozitează o singură dată, deci sunt fie deductibile la angajator și impozabile la salariat, fie nedeductibile la angajator și neimpozabile la angajat.

De asemenea se poate constata cu ușurință că, în condițiile în care compania obține venituri impozabile în urma activității desfășurate prin intermediul cantinei, cheltuielile efectuate cu întreținerea și funcționarea acesteia sunt cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile în sensul art.21, alineatul 1 din Codul fiscal, potrivit căruia "pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...]"

1.2 Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere suma de X lei reprezentând bunuri de natură stocurilor degradate (produse în curs de execuție și produse finite) invocând prevederile articolului 21, alineatul 4, litera c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, [...].

Noțiunea de bunuri degradate acoperă toate situațiile în care bunurile suferă de anumite defecte sau lipsuri fizice, dar și cele în care, deși întregi, nu mai pot fi utilizate în scopul în care au fost fabricate, pierzându-și calitățile.

Bunurile [...] la care se face referire în RIF, au fost declarate "degradate calitativ și improprii consumului uman" de către reprezentanții Direcției Sanitar Veterinare Prahova la solicitarea SC X SA, care în urma constatarilor au încheiat procese verbale de constatare [...], cu impunerea restricțiilor de neutralizare de către SC X SA.

[...], organele de inspectie fiscala invoca faptul ca pentru stocurile de semifabricate si produse finite, societatea nu a incheiat contracte de asigurare.

Aceasta mentiune este absolut gratuita, in conditiile in care societatea are incheiat contract de asigurare [...] Cu societatea de asigurari X SA inca din anul 2005, politele valabile in perioada de la incheierea contractului de asigurare si pana in prezent fiind urmatoarele: [...]

2.X pentru perioada X.07.2006-X.06.2007 pentru suma de X USD, din care X USD pentru stocuri.

3.X pentru perioada X.07.2007-X.06.2008 pentru suma de X USD, din care X USD pentru stocuri. [...]

Potrivit sectiunii A Pagube Materiale, parte a contractului de asigurare, polita de asigurare acopera riscurile pentru trei sectiuni si anume:

1.cladiri inclusive instalatiile si accesoriile proprietarilor din incinta acestora precum si peretii, portile si gardul.

2.echipamente, instalatii si tot continutul acestora, aflate in proprietatea Asiguratului sau incredintate acestuia si pentru care este raspunzator.

3.**stocuri** si fondul de comert in proprietatea asiguratului sau incredintate acestuia sau in consignatie pentru care acesta este raspunzator. [...]

Mentionam deasemenea ca organele de inspectie fiscala nu au facut separatie intre bunurile degradate calitativ si cele care reprezinta pierderi tehnologice (capete de salamuri, resturi de la feliere, etc.), preferand varianta "favorabila" a cumularii acestora in vederea impozitarii. [...]

Problemele legate de loturile care nu au fost apte pentru consumul uman au aparut tocmai in perioada de tranzitie intre vechea si noua tehnologie de productie. [...]

Constatand posibilitatea realizarii unor produse impropriei consumului, ce reprezentau risc privind securitatea alimentara, conform reglementarilor contabile romanesti si potrivit principiului prudentei, societatea a constituit provizioane de depreciere pentru aceste stocuri, care ulterior au fost reluate pe venituri.

Aceste stocuri au fost inregistrate in contabilitate pe seama veniturilor din productia stocata, anterior momentului identificarii neincadrarii in parametrii normali de calitate. Astfel primele loturi de produse au constituit pierderi tehnologice inerente implementarii unui nou proces tehnologic, cu noi utilaje si noi tehnologii. [...]

1.3 Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere suma de X lei inregistrata in contul 635 si considerata deductibila la calculul impozitului pe profit de catre SC X SA, reprezentand cheltuieli cu taxa de prima inmatriculare invocand prevederile punctului 54(1) din OMFP 1752/2005, [...].

[...]Consideram incadrarea taxei de prima inmatriculare de catre organele de inspectie fiscala in categoria taxelor care nu se pot recupera de la autoritati ca fiind eronata datorita posibilitatilor create de jurisprudenta Curtii Europene existenta in materie de restituire a taxelor ce contravin art.90 din Tratat.

In virtutea celor expuse mai sus, tratamentul fiscal si contabil aplicat taxei de prima inmatriculare si anume inregistrarea ca si o cheltuiala deductibila a exercitiului, si nu ca element de cost de achizitie al autoturismului, este corect, reflecta realitatea economica si juridica a faptului, si s-a facut avand in vedere posibilitatea restituirii ulterioare a acesteia de catre organele fiscale. [...]

1.4 Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere suma de X lei reprezentand contravaloarea ajutorului acordat fostului salariat X care s-a pensionat, invocand prevederile art.21, alineatul 4, litera I din Codul fiscal, [...]

Asa cum se poate observa din documentul in baza caruia s-a facut plata [...], ajutorul acordat domnului X in luna iulie 2007 in suma de X lei s-a facut in conditiile in care, acesta nu mai avea calitatea de salariat al companiei noastre, fapt demonstrat de Decizia X/X.04.2007 [...] cu numarul X inregistrata la Inspectoratul Teritorial de Munca X in data de X.04.2007, precum si de Decizia de pensionare numarul X din X.06.2007 [...].

Practic contractul de munca a incetat in data de X.06.2007, considerata ca si data a comunicarii deciziei de pensionare pentru limita de varsta, moment din care d-nul X nu mai detine calitatea de salariat al companiei noastre.

Tratamentul fiscal aplicabil acestui ajutor a fost cel prevazut de art.21, alineatul 3, litera c, potrivit caruia sunt deductibile limitat "cheltuieli sociale, in limita unei cote de pana la 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr.53/2003-Codul Muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. [...]"

[...], enumerarea Codului fiscal nu este limitativa, ci exemplificativa: "Intra sub incidenta acestei limite, cu prioritate", ceea ce inseamna ca si alte ajutoare si cheltuieli pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sociale pot fi deductibile fiscal in limita de 2%.

Consideram ca ajutoarele pot fi de orice de fel, singura conditie pe care trebuie sa o indeplineasca este de a avea un caracter social. [...]

Ajutorul acordat d-lui X, a fost considerat ca incadrandu-se in prevederile de mai sus si indeplinind conditia de a avea caracter social, deoarece a fost acordat in scopul sustinerii in perioada pana la primirea primei pensii, fiind binecunoscute decalajele care apar intre comunicarea deciziei de pensionare si momentul incasarii efective. [...]

1.5 Organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere suma de X lei cheltuieli reprezentand materialae de constructie necesare reparatiilor efectuate la incaperea situata langa congelator, invocand prevederile articolului 24, alineatul 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, [...]

Situatia de fapt este ca activul in cauza exista la momentul efectuarii reparatiilor sub forma unei incaperi din blocuri de BCA langa congelator, denumita generic magazie, careia i s-a inlocuit tamplaria veche cu una noua, si care a fost placata cu gresie in vederea indeplinirii functiei de grup sanitar, cerinta obligatorie pentru agrearea viitoare a congelatorului societatii in efectuarea de schimburi intracomunitare.

Se poate observa ca nu poate fi vorba nicidecum de constructia unui activ nou, avand in vedere faptul ca pentru aparitia unui activ de anvergura acestuia, erau necesare obtinerea unor aprobari speciale de constructii, existenta unor procese verbale de receptie a lucrarilor, existenta unor facturi si a unor situatii de lucrari.

In ce priveste imbunatatirea parametrilor tehnici initiali, organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt criteriile tehnice care au stat la baza producerii

imbunatatirii, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala si din anexele acestuia nu reiese existenta unei expertize de specialitate in acest sens.

2. Contestam, includerea in baza de calcul a taxei pe valoare adaugata a sumei de X lei, prin neacordarea dreptului de deducere a X lei tva deductibila aferenta cheltuielilor cu masa calda acordata salariatilor in limita prevederilor art.21, alineatul 4, litera c din Codul fiscal, precum si majorarile de intarziere in suma de X lei, deoarece: [...]

Din inregistrarile efectuate si detaliate in paragraful de mai sus, rezulta intotdeauna o diferenta nerecuperata al carui tratament fiscal aplicat de societate a fost urmatorul:

*suma care s-a incadrat in limita prevazuta la art.21, alineatul 3, litera c din Codul fiscal a fost considerata cheltuiala deductibila. Potrivit art.21, alineatul 3, litera c sunt cheltuieli cu deductibilitate limitata "cheltuielile sociale in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului,[...]. Intra sub incidenta acestei limite, cu prioritate [...] si cheltuielile pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati ori unitati aflate in administrarea contribuabililor: [...], cantine, etc."

*suma care a depasit limita de mai sus a fost considerata cheltuiala nedeductibila, la finele trimestrului pentru aceste sume, compania colectand si TVA aferenta. [...]

Practic colectarea TVA la incasarile de la salariati, face ca prevederile articolului 145, alineatul 2, litera a din Codul fiscal sa fie indeplinite, si operatiunile sa intre in sfera de aplicare a dreptului de deducere a TVA.

Un alt aspect care trebuie mentionat este faptul ca organele de inspectie fiscala utilizeaza prevederile aplicabile Titlului II Impozitul pe profit in vederea incadrarii unor operatiuni care intra sub incidenta Titlului VI Taxa pe valoare adaugata.

Aceasta practica a fost desfiintata in nenumarate randuri de instantele de judecata, amintind in acest sens Decizia 814/24.11.2006 a Curtii de Apel Bacau, sectia comerciala si de contencios administrativ, potrivit careia "interpretarea data de instanta de fond in sensul ca dispozitiile referitoare la cheltuielile nedeductibile din capitolul ce reglementeaza calculul profitului impozabil ar fi aplicabile pentru deducerea TVA este contrara dispozitiilor legale".

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de X.11.2009 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. "X" S.A. din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

"1. Impozitul pe profit [...]

An 2007 [...]

Analiza efectuata asupra modului de stabilire a rezultatului contabil si fiscal a retinut urmatoarele: [...]

-cheltuielile cu actiunile sociale nu s-au incadrat la finele anului 2007 in limita de deductibilitate admisa potrivit prevederilor art.21 (3), lit.c), din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, diferenta majorand profitul impozabil; [...]

-in mod eronat agentul economic verificat a considerat diferenta negativa de X lei dintre c/val mesei calde acordata angajatilor suportata de societate (cont 6028.2=X lei) si suma incasata de la salariati (cont 708.2=Y lei) in contul acesteia

ca si cheltuiala cu actiunile sociale, apreciind-o gresit ca o cheltuiala cu intretinerea si functionarea cantinei. In realitate, masa calda acordata angajatilor reprezinta potrivit art. 55 (3), lit.b), din Legea nr.571/2003 modificata si completata un avantaj asimilat veniturilor din salarii.

Intrucat la control societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte perioada si persoanele care au beneficiat de aceste servicii, organele de inspectie fiscala au apreciat aceste costuri ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit. Mentionam ca, in urma calcularii de catre contribuabil a limitei de deductibilitate a cheltuielilor cu actiuni sociale, parte din aceasta valoare (X lei) a fost inclusa in categoria cheltuielilor nedeductibile, majorand masa impozabila. La control, organele de inspectie au apreciat doar suma de Z lei (X lei-Y lei) ca si cost nedeductibil, potrivit prevederilor art.21 (4), lit.I), din Legea 571/2003 modificata si completata, potrivit caruia "Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile ...I) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat...";

-in intervalul ianuarie-decembrie 2007, agentul economic verificat a diminuat stocurile de produse in curs de executie (cont 331-X lei) si produse finite (cont 345-X lei), prin reducerea veniturilor din variatia stocurilor (cont 711) cu suma totala de X lei [...], reprezentand pierderile cauzate de marfa degradata calitativ, improprie consumului. Degradarea calitativa a acestora a fost constatata de Directia Sanitar Veterinara Prahova, incheindu-se acte de constatare. Bunurile degradate calitativ au fost distruse de S.C. X S.A. X, unitate specializata in acest sens, nemaintrand in circuitul economic. Mentionam ca pentru stocurile de semifabricate si produse finite, societatea nu a incheiat contracte de asigurare. La nivelul unitatii, nu s-a intreprins nici o masura pentru efectuarea unei cercetari administrative in vederea stabilirii cauzelor care au determinat producerea pierderilor prin degradarea calitativa a semifabricatelor si produselor finite, precum si a eventualelor persoane responsabile, considerandu-se ca nimeni nu se face vinovat de aceste pierderi.

In mod eronat societatea a diminuat stocurile de produse in curs de executie (cont 331) si produse finite (cont 345), prin reducerea veniturilor din variatia stocurilor (cont 711) in cazul acestor pierderi, aceasta operatiune efectuandu-se doar in situatiile vanzarii produselor si lipsurilor de inventar constatate, ce urmeaza a fi imputate (societatea neaflandu-se in acest caz). In celelalte situatii, diminuarea stocurilor de produse in curs de executie si produse finite ca urmare a pierderilor prin degradare calitativa sau calamitati, se efectueaza prin conturi de cheltuieli (658, 671, etc.), conform reglementarilor contabile privind functionarea conturilor [...].

-in luna decembrie 2007 s-au inregistrat eronat pe cheltuieli (cont 611) suma totala de X lei (fact. X/X.12.2007 -X lei si nota X/X.12.2007-X lei) reprezentand materiale constructii, tamplatie PVC cu geam termopan, etc., necesare modernizarii unei magazii in vederea transformarii ei in grup sanitar (langa congelator). La solicitarea organelor de inspectie, agentul economic nu a prezentat nici un document justificativ (deviz sau situatie de lucrari) care sa confirme ca materialele in cauza au fost incorporate in lucrarea respectiva. Lucrarile efectuate au caracter de investitie si modernizare (construindu-se un nou activ -grup sanitar) ce maresc valoarea mijlocului fix in cauza, potrivit art.24, alin.3, lit. d), din Legea nr.571/2003 modificata si completata, [...]mentionam ca nu

se puteau face reparatii sau alte cheltuieli de intretinere la un mijoc fix ce nu exista la acea data (grup sanitar). S-au incalcat prevederile art.24(1), din Legea nr.571/2003 modificata si completata, [...], consecinta fiind micșorarea masei impozabile;

-in luna mai 2007, ca urmare a achizitionarii auto Mercedes Benz, s-a achitat taxa de prima inmatriculare in cuantum de X lei. In mod eronat suma de X lei a fost inregistrata pe cheltuieli (cont 635), in fapt trebuia majorata valoarea de intrare (costul de achizitie) a mijlocului fix (auto) si recuperata prin amortizare, asa cum prevede pct. 54(1), din O.M.F.P. nr. 1752/2005 modificat si completat, [...];

-conform contractului colectiv de munca, in luna iulie 2007 unui angajat ce s-a pensionat i s-a acordat un salariu suplimentar in valoare de X lei, ce in mod eronat a fost apreciat ca o cheltuiala sociala (in realitate fiind un venit de natura salariala). La control, organele de inspectie au apreciat suma de X lei ca si cost nedeductibil, potrivit prevederilor art.21(4), lit.I), din Legea 571/2003 modificata si completata, [...].

In concluzie, s-a stabilit la finele anului 2007 un impozit pe profit in cuantum de X lei, cu X lei mai mare decat cel determinat de unitatea verificata.

Pentru debitul stabilit suplimentar in cuantum de X lei au fost calculate majorari de intarziere pana la data de X.11.2009, in baza art.120(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala modificata si completata, in valoare totala de X lei, [...].

2.Taxa pe valoare adaugata [...]

a) Cu privire la TVA deductibila [...]

-in perioada controlata agentul economic a inregistrat pe costuri c/val mesei calde acordate salariatilor, apreciind aceste cheltuieli ca avand caracterul celor cu actiuni sociale.

Intrucat aceste costuri nu se incadreaza in categoria celor cu actiuni sociale, in fapt insemnand venituri de natura salariala conform art.55, alin.3, lit.b) din Legea nr.571/2003 modificata si completata, la control au fost apreciate in totalitate nedeductibile potrivit art.21, alin 4, lit.I) din Legea nr.571/2003 modificata si completata.

In consecinta organele de inspectie fiscala nu au acceptat drept de deducere a TVA in suma totala de X lei aferenta cheltuielilor in cuantum de X lei (reprezentand diferenta dintre totalul costurilor de aceasta natura si cele apreciate de unitate nedeductibile pentru care a colectat TVA la finele fiecarui trimestru).

Au fost incalcate prevederile art.145(2), lit.a) din Legea nr. 571/2003, modificata si completata, [...].

c) Referitor la TVA de plata [...]

Pentru debitul stabilit suplimentar in cuantum de X lei au fost calculate, in baza art.120(1) din Codul de Procedura Fiscala, majorari de intarziere in suma totala de X lei, [...]

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

Controlul fiscal efectuat la S.C. "X" S.A. X si concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.11.2009**, a avut ca obiectiv printre altele, stabilirea modului de calcul, evidentiere si virare a impozitului pe profit din perioada 01.01.2007-30.09.2009 si a TVA din perioada 01.04.2008-30.09.2009.

S.C. "X" S.A. X are ca obiect principal de activitate "*Fabricarea produselor din carne (inclusiv din carne de pasare)*" - cod CAEN 1013.

In urma controlului, s-a stabilit o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma totala de **X lei** si majorari de intarziere aferente de **X lei** si o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **X lei** si majorari de intarziere aferente de **X lei**, sume contestate de societatea comerciala.

Impozitul pe profit suplimentar a rezultat din stabilirea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de **X lei** aferente anului 2007, din care:

- X lei cheltuieli cu masa calda acordata salariatilor,
- X lei bunuri de natura stocurilor degradate calitativ,
- X lei cheltuieli cu materialele de constructii, tamplarie PVC,
- X lei taxa de prima inmatriculare,
- X lei ajutor social acordat unui pensionar.

TVA de plata suplimentara a rezultat din neacordarea nedeductibilitatii cheltuielilor cu masa calda acordata salariatilor.

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei si TVA de plata in suma de X lei stabilite suplimentar, aferente contravalorii mesei calde acordate salariatilor:

* In urma verificarilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru **anul 2007** societatea a acordat salariatilor proprii **masa calda** prin intermediul cantinei proprii, cheltuielile astfel efectuate fiind considerate de aceasta cu deductibilitate fiscala limitata.

Societatea a considerat ca din totalul **cheltuielilor cu masa calda acordata salariatilor proprii** in anul 2007 in suma de **X lei**, doar **X lei** drept cheltuiala deductibila fiscal in temeiul art. 21, alin.(3), lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv **cheltuieli sociale** deductibile in limita de 2% din valoarea cheltuielilor cu salariile personalului, **diferenta de X lei** cheltuieli neafectand profitul impozabil, deoarece reprezinta:

- **X lei** -suma incasata de la salariatii si inregistrata in contul de venituri reprezentand parte din contravaloarea mesei calde zilnice;
- **X lei** -cheltuieli sociale nedeductibile fiscal rezultate in urma aplicarii procentului de deductibilitate limitata asupra cheltuielilor salariale.

Insa, **la control** au fost considerate **in totalitate nedeductibile fiscal** cheltuielile inregistrate de societate cu masa calda acordata propriilor salariatii, stabilind ca ele nu se incadreaza in categoria celor sociale, ci reprezinta un **avantaj de natura salariala** care nu a fost cuprins in veniturile impozabile ale acestora, astfel incat si suma de **X lei** este nedeductibila fiscal, in baza prevederilor **art. 21, alin.(4), lit. I)** din Codul fiscal, intrucat reprezinta "*alte*

cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III'.

Drept urmare, prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.11.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare la **impozitul pe profit** datorat de societate in suma de **X lei** (X lei X 16%) cat si majorari de intarziere aferente, cu motivarea ca:

- masa calda acordata salariatilor intra in categoria veniturilor salariale in intelesul dat de art. 55, alin. (3), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv reprezinta un avantaj de natura salariala,

- cheltuielile facute de societate cu plata mesei calde, care nu au fost impozitate la angajati, sunt cheltuieli nedeductibile in temeiul art. 21, alin. (4) , lit. I) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, prin actul de control nu s-a acceptat dreptul de deducere a TVA pentru perioada ianuarie 2007-septembrie 2009, fiind stabilita suplimentar **TVA de plata** in suma de **X lei** aferenta cheltuielilor cu masa calda acordata salariatilor in suma de **X lei** (diferenta dintre totalul costurilor cu masa calda si cele considerate de societate ca nedeductibile fiscal pentru care a colectat TVA la finele fiecarui trimestru), considerand ca au fost incalcate prevederile **art.145, alin.(2), lit. a) din Codul fiscal**.

Astfel, acordarea gratuita catre salariati a mesei calde nu a fost considerata ca fiind efectuata in folosul unor operatiuni taxabile, influentand TVA de plata cu suma de **X lei** (X lei X 19%), pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de **X lei**.

* **Prin contestatia formulata** S.C. "X" S.A. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.11.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit si TVA de plata stabilite suplimentar la control, sustinand ca:

- cheltuielile cu masa calda oferita salariatilor proprii reprezinta partial o cheltuiala sociala pana la limita de deductibilitate de 2%, conform art. 21, alin.(3), lit. c) din Codul fiscal, iar diferenta ce depaseste acest prag reprezinta un drept salarial neimpozitat la angajat, care astfel este considerata cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit, potrivit art.21, alin. (4), lit. I) din Codul fiscal, in asentimentul acestui rationament fiscal fiind si reprezentantii instantelor judecatoresti, respectiv Curtea Suprema de Justitie prin Decizia nr.X/2001 care mentine solutia Sentintei Curtii de Apel Iasi nr.X/2000;

- o parte din contravaloarea mesei calde este suportata de salariati prin statul de plata, iar pentru veniturile inregistrate se colecteaza TVA. De asemenea, pentru cheltuiala cu masa calda stabilita ca nedeductibila se calculeaza TVA;

- cheltuielile cu masa calda pentru salariatii proprii sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile, conform art. 21, alin.(1) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.22 din Normele de aplicare a Codului fiscal;

- colectarea TVA la incasarile de la salariati face ca prevederile art.145, alin.(2), lit. a) din Codul fiscal sa fie indeplinite si operatiunea sa intre in sfera de aplicare a dreptului de deducere a TVA.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

“ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.[...]

Cheltuieli

ART. 21

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

(3) **Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:** [...]

c) cheltuielile sociale, in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru nastere, ajutoarele pentru inmormantare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile si protezele, precum si cheltuielile pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sau unitati aflate in administrarea contribuabililor: gradinite, crese, servicii de sanatate acordate in cazul bolilor profesionale si al accidentelor de munca pana la internarea intr-o unitate sanitara, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, camine de nefamilisti, precum si pentru scolile pe care le au sub patronaj. In cadrul acestei limite, pot fi deduse si cheltuielile reprezentand: tichete de cresa acordate de angajator in conformitate cu legislatia in vigoare, cadouri in bani sau in natura oferite copiilor minori si salariatilor, cadouri in bani sau in natura acordate salariatelor,[...]

(4) **Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]**

l) alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III;[...].

TITLUL III - Impozitul pe venit

Definirea veniturilor din salarii

ART. 55

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca.

(2) In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor: [...]

k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor.

(3) Avantajele, cu exceptia celor prevazute la alin. (4), primite in legatura cu o activitate dependenta includ, insa nu sunt limitate la: [...]

b) cazare, **hrana**, imbracaminte, personal pentru munci casnice, precum si alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un pret mai mic decat pretul pietei;[...]

TITLUL VI - Taxa pe valoarea adaugata

Livrarea de bunuri

ART. 128

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.[...]

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni: [...];

b) preluarea de catre o persoana impozabila a bunurilor mobile achizitionate sau produse de catre aceasta pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit, daca taxa aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial; [...]

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145 [...]

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

a) operatiuni taxabile; [...]"

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca fiind **nedeductibile fiscal cheltuielile cu masa calda** acordata salariatilor societatii contestatoare in anul 2007 in suma totala de **X lei, intrucat** :

- Acordarea mesei calde salariatilor reprezinta un **avantaj de natura salariala** acordat de angajator, deci un venit salarial, baza legala fiind data de prevederile **art.55, alin(1), alin.(2), lit.k) si alin.(3), lit.b) din Codul fiscal**, mai sus citate, respectiv sunt asimilate salariilor" *orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor*" si avantajele cuprind, printre altele "**hrana**", avantaj precizat expres de legiuitor.

La art.55, alin.(4) din Codul fiscal sunt prezentate veniturile salariale care nu sunt impozabile la salariat, insa hrana calda nu este mentionata printre aceste venituri. La lit.b) a acestui alineat este mentionata alta categorie de venituri neimpozabile, respectiv "drepturile de hrana acordate de angajator angajatilor, in conformitate cu legislatia in vigoare", categorie explicata prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal din care rezulta o alta conotatie decat cea de hrana calda.

Sustinerea din contestatie potrivit careia masa calda acordata salariatilor proprii nu este in totalitate un venit salarial, nu este reala, fiind contrazisa de prevederile legale sus mentionate, iar solutiile instantelor pe care isi intemeiaza petenta acest rationament fac referire la cu totul alte tipuri de venituri, respectiv "[...]contravaloarea marfurilor degradate si a painii acordate salariatilor [...] pentru anul 1998 [...]". De asemenea, anului 1998 ii erau aplicabile alte acte normative, comparativ cu anul 2007 in care este in vigoare Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003, ale carui prevederi legale aplicabile spetei de fata au fost prezentate mai sus.

Astfel, avand in vedere ca **masa calda** acordata salariatilor **reprezinta pentru acestia venit de natura salariala**, conform prevederilor legale mai sus mentionate, **venituri care nu au fost impozitate** cu impozitul pe veniturile din salarii conform Titlului III "*Impozitul pe venit*" din Codul fiscal, rezulta ca sunt aplicabile prevederile **art. 21, alin(4) lit.I)** din aceasta lege, cuprinse la Titlul II." *Impozit pe profit* din Codul fiscal, respectiv **nu sunt cheltuieli deductibile fiscal** pentru societatea comerciala la calculul profitului impozabil "*alte cheltuieli salariale si /sau asimilate acestora., care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III.*".

- **Sustinerea** din contestatie referitoare la incadrarea cheltuielilor cu masa calda in categoria **cheltuielilor sociale** deductibile fiscal in limita de pana la 2% aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, conform prevederilor **art.21, alin.(3), lit.c) din Codul fiscal**, este eronata, intrucat in categoria cheltuielilor sociale sunt cuprinse, printre altele, cheltuielile pentru functionarea corespunzatoare a unor activitati sau unitati aflate in administrarea contribuabililor, enumerate de legiuitor, printre care si **cantinele**.

Astfel, cheltuielile cu masa calda acordata salariatilor in cadrul cantinei apartinand societatii comerciale nu sunt cuprinse in categoria cheltuielilor sociale, ci **doar cheltuielile cu functionarea cantinelor**, categorie total diferita de cele a cheltuielilor cu masa calda.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca suma de **X lei** reprezentand cheltuieli cu acordarea mesei calde salariatilor S.C."X" S.A. X este nedeductibila fiscal in baza prevederilor **art.21, alin(4), lit.I) din Codul fiscal**, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** (16%), cat si pentru majorarile de intarziere aferente calculate in baza prevederilor art.119, alin.(1) si art.120, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

* **Referitor la TVA de plata**, stabilita suplimentar in suma de **X lei** pentru perioada ianuarie 2007-septembrie 2009, precizam ca aceasta suma este datorata bugetului de stat, intrucat bunurile alimentare achizitionate de societate pentru acordarea mesei calde salariatilor **au fost puse la dispozitia acestora**, fiind recuperata doar o mica parte din contravaloarea lor de la angajatii beneficiari, astfel ca aceasta operatiune duce practic la anulara deducerii TVA prin colectarea taxei la momentul consumului, situatie regasita partial si la societate (asa cum se precizeaza si in contestatie) atat pentru partea recuperata de la salariati *"[...] compania a recuperat de la salariati parte din contravaloarea cheltuielilor cu masa acordata, pentru aceasta colectand TVA [...]"*, cat si pentru partea considerata de societate cheltuiala nedeductibila peste limita de deductibilitate de 2% aplicata asupra cheltuielilor salariale, *"[...] suma care a depasit limita de mai sus a fost considerata cheltuiala nedeductibila, [...], compania colectand TVA aferenta.[...]"*.

Intrucat doar pentru o parte din bunurile alimentare achizitionate si acordate salariatilor societatea comerciala a colectat TVA, in mod corect s-a stabilit la control ca si diferenta de achizitii cu masa calda nu este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale societatii comerciale, ci in folosul salariatilor, drept pentru care aceasta nu are drept de deducere pentru TVA in suma de **X lei**, in baza prevederilor art.145, alin.(2), lit.a) din Codul fiscal.

TVA deductibila in suma de X lei este aferenta achizitiilor cu masa calda in suma de X lei pentru care societatea comerciala nu a colectat TVA.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca suma de **X lei** reprezentand TVA de plata , precum si majorarile de intarziere aferente in suma de **X lei** sunt

legal datorate bugetului de stat de catre S.C."X" S.A. X, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia** si pentru acest capat de cerere.

2. Referitor impozitul pe profit in suma de X lei aferent bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ.

* Organele de inspectie fiscala au stabilit ca **in anul 2007**, S.C. "X" S.A. X a diminuat nelegal veniturile impozabile realizate cu pierderile cauzate din **degradarea calitativa a produselor din carne in curs de executie si produse finite in suma de X lei.**

Societatea, in urma constatarii Directiei Sanitar Veterinare Prahova cu privire la faptul ca respectivele produse (salam, etc.) sunt **improprii consumului**, au contactat o societate comerciala specializata in acest sens (S.C. "X" S.A. X), bunurile fiind astfel distruse. Avand in vedere ca veniturile aferente acestor produse nu se vor mai realiza, societatea a procedat la **diminuarea veniturilor din variatia stocurilor** (cont 711) in suma de X lei, efectuand inregistrarile contabile 711=331,345.

Prin actul de inspectie fiscala s-a considerat ca inregistrarile efectuate de societatea contestatoare sunt eronate, astfel incat organele de inspectie fiscala au procedat la **reintregirea veniturilor impozabile** considerand ca in fapt pierderile cauzate din degradarea stocurilor de semifabricate si produse finite reprezinta cheltuiala nedeductibila in **lipsa unui contract de asigurare a bunurilor pentru pagube provocate din degradare si disfunctionalitati in procesul de productie.**

In consecinta, prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.11.2009, reprezentantii A.I.F. au stabilit obligatii suplimentare la **impozitul pe profit** datorat de societate in suma de **X lei** (X lei X 16%) cat si majorari de intarziere aferente.

* **Prin contestatia formulata** S.C. "X" S.A. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.11.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, cat si pentru majorarile de intarziere aferente, sustinand ca:

- este indreptatita sa diminueze veniturile impozabile deoarece bunurile reprezentand stocuri de produse in curs de executie si de produse finite erau degradate calitativ, fiind improprii consumului, aceste pierderi fiind obtinute in perioada de tranzitie la o noua tehnologie de productie;

- exista incheiat un contract de asigurare cu AIG Romania SA pentru bunuri, polita de asigurare care acopera si pagubele produse in cazul stocurilor, fiind astfel indreptatita la deductibilitatea sumelor ca si cheltuieli, conform art.21, alin.(4), lit.c).

* **Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

"ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an

fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.[...]

Cheltuieli

ART. 21

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

(4) **Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]**

c) cheltuieli privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoare adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI.[...]”

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca societatea contestatoare a diminuat nelegal in anul 2007 veniturile impozabile cu pierderile cauzate de degradarea calitativa de produse in curs de executie si produse finite in suma de X lei, **intrucat** :

Costul productiei degradate transferata asupra profitului prin intermediul contului de variatie a stocurilor (711) reprezinta in fapt o cheltuiala nedeductibila fiscal, tinand cont de faptul ca aceste costuri nu au corespondent in realizarea de venituri impozabile, conditie prevazuta la art.21, alin.(1) din Codul fiscal pentru acordarea deductibilitatii cheltuielilor.

Pierderile cauzate din degradarea neimputabila a stocurilor (produse din carne in curs de executie si produse finite), urmare unor disfunctionalitati in procesul tehnologic de productie, in suma de X lei, reprezinta o **cheltuiala nedeductibila** asa cum este precizat clar la **art.21, alin.(4), lit.c) din Codul fiscal**, avand in vedere **lipsa unui contract de asigurare** incheiat in acest sens.

Contractul de asigurare pe care petenta il anexeaza la dosarul contestatiei ca proba in sustinerea acesteia se refera la bunuri (cladiri, utilaje, stocuri, etc.) ce includ si stocurile, dar obiectul acestei asigurari sunt pagubele cauzate de urmatoarele riscuri: incendii, cutremure, explozie, traznet si alte pericole specificate, **printre care nu se afla si situatia de fata**, respectiv stocuri degradate neimputabile.

Sustinerea societatii contestatoare potrivit careia era indreptatita la diminuarea veniturilor impozabile avand in vedere perioada de tranzitie la o noua tehnologie, nu poate fi retinuta, intrucat legislatia in vigoare nu da posibilitatea afectarii profitului impozabil pentru pierderile obtinute ca urmare a implementarii sau modernizarii tehnologiilor de fabricatie.

Drept urmare, rezulta ca suma de **X lei** este nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2007 in baza prevederilor **art.21, alin(4), lit.c) din Codul fiscal**, astfel incat **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** (X lei X 16%), cat si pentru majorarile de intarziere aferente.

3. Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei aferent cheltuielilor cu materialele de constructie, tamplarie PVC.

* Controlul fiscal, prin reprezentantii A.I.F. Prahova, au constatat ca in **luna decembrie 2007** societatea a inregistrat pe cheltuieli prin contul contabil 611 "*Cheltuieli de intretinere si reparatii*" materiale de constructie in **suma de X lei** pe care le-a folosit pentru **transformarea unei magazii in grup sanitar**, aceasta fiind o "*[...], cerinta obligatorie pentru agreearea viitoare a congelatorului societatii in efectuarea de schimburi intracomunitare.[...]*", respectiva constructie aflandu-se in imediata apropiere a activului ce trebuia agreeat.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca lucrarile efectuate la magazia reamenajata au **caracter de modernizare** ceea ce implica **majorarea valorii de intrare** a mijlocului fix potrivit **art.24, alin.(3), lit.d) din Codul fiscal**, respectiv sunt considerate mijloace fixe amortizabile "*[...]investitiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si care conduc la obtinerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix [...]*".

In consecinta, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in mod eronat investitiile in suma de X lei au fost inregistrate direct in contul de cheltuieli de intretinere si reparatii, in loc de a fi recuperate prin cheltuieli cu amortizarea si au calculat obligatii suplimentare la **impozitul pe profit** datorat de societate in suma de **X lei** (X lei X 16%) cat si majorari de intarziere aferente.

* **Prin contestatia formulata** S.C. "X" S.A. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.11.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, cat si pentru majorarile de intarziere aferente, sustinand ca:

- nu se afla in situatia prezentata la art.24, alin.(3), lit.d) din Codul fiscal, deoarece nu este indeplinita niciuna din conditiile specificate in respectivul articol, precizand ca s-au facut doar "*[...]niste reparatii [...]*",
- exprimarea reprezentantilor A.I.F. este ambigua, deoarece acestia sustin pe de o parte ca s-a construit un activ nou, respectiv grupul sanitar, iar pe de alta parte considera cheltuielile in cauza maresc valoarea mijlocului fix in cauza.

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca fiind **nedeductibile fiscal cheltuielile** efectuate de societate pentru modernizarea magaziei si transformarea acesteia in grup sanitar in luna decembrie 2007 in suma totala de **X lei, intrucat** :

Lucrarile realizate la mijlocul fix deja existent constand in montarea tamplariei PVC cu geam termopan, gresie, etc., i-au transformat acestuia destinatia din magazie in grup sanitar, schimbandu-i-se in acest fel "*parametrii tehnici initiali*", asa cum prevede art.24, alin.(3), lit.d) din Codul fiscal, mai sus citat.

In mod indirect, aceasta investitie va conduce la obtinerea de catre societatea comerciala a unor beneficii viitoare, inasa recuperarea finala a

cheltuielilor cu investitiile se realizeaza prin deducerea amortizarii, conform art.24, alin.(1) din Codul fiscal.

Lucrarile de constructii efectuate nu reprezinta doar "*reparatii*", asa cum se sustine in contestatie, ci imbunatatiri aduse unui mijloc fix caruia i s-a schimbat destinatia.

Drept urmare, rezulta ca inregistrarea de catre societatea comerciala a cheltuielilor cu investitiile in suma de **X lei** in contul "*Cheltuieli de intretinere si reparatii*" la momentul executarii lucrarilor, este eronata, societatea incalcand prevederile legale susmentionate privind recuperarea acestora prin **amortizare**, astfel incat **se va respinge ca neintemeiata contestatia** pentru impozitul pe profit in suma de **X lei** (X lei X 16%) ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

4. Referitor impozitul pe profit in suma de X lei aferent taxei de prima inmatriculare.

* Prin inspectia fiscala efectuata la S.C. "X" S.A. X s-a constatat ca in **luna mai 2007** s-a inregistrat pe cheltuieli, in contul 635 "*Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate*", **suma de X lei** reprezentand **taxa de prima inmatriculare** achitata in urma achizitionarii autoturismului Mercedes Benz, societatea considerand ca este o **taxa recuperabila** in momentul vanzarii acestuia.

Controlul fiscal a considerat ca taxa de prima inmatriculare in suma de X lei este o **taxa nerecuperabila de la autoritati** ce trebuia sa **majoreze valoarea de intrare a autoturismului** achizitionat, recuperarea acesteia urmand sa fie realizata treptat, pe masura amortizarii mijlocului fix, motivand aceasta afirmatie prin prevederile **pct.54(1) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene**, modificat si completat, care precizeaza: "[...]Costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe (cu exceptia acelor pe care persoana juridica le poate recupera de la autoritatile fiscale), [...]".

Prin urmare, organele de inspectie fiscala, au stabilit obligatii suplimentare la **impozitul pe profit** in suma de **X lei** (X lei X 16%) cat si majorari de intarziere aferente.

* **Prin contestatia formulata** S.C. "X" S.A. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.11.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, cat si pentru majorarile de intarziere aferente, sustinand ca:

- taxa de prima inmatriculare achitata autoritatilor fiscale romane este, in conformitate cu practica europeana "[...]printre observatiile Comisiei europene,[...]" si "[...]posibilitatea creata de jurisprudenta Curtii Europene existenta in materie de restituire a taxelor ce contravin art.90 din Tratat. [...]", o taxa recuperabila daca autoturismul este vandut in afara teritoriului Romaniei, in perioada normata de viata a acestuia, incadrandu-se astfel in prevederile exceptiei referitoare la costul de achizitie , ceea ce ii da dreptul deducerii cheltuielii la momentul efectuarii platii taxei;

- amortizarea autoturismului a fost cuprinsa in amortizarea intregului proiect SAPARD de modernizare a procesului de fabricatie si nu lunar "[...]neinregistrand o cheltuiala cu amortizarea lunara de X lei [...]" din momentul receptionarii lui, mijloc fix fiind receptionat in data de X.05.2007.

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca fiind **nedeductibila fiscal cheltuiala cu taxa de prima inmatriculare** platita catre autoritatile romane de societatea contestatoare in anul 2007 in suma totala de **X lei, intrucat** :

Taxa de prima inmatriculare platita autoritatilor romane reprezinta element de cost care concura la valoarea de intrare a unui mijloc fix ce se recupereaza treptat pe masura amortizarii lui, conform **pct.54(1) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene**.

Faptul ca legislatia privind aceasta obligatie fiscala a suferit modificari in timp **nu o transforma in taxa recuperabila de la autoritati**, restituirile fiind facute datorita acestor modificari pentru cazurile in care taxa nu se datoreaza sau acolo unde aceasta a fost stabilita de autoritati intr-un cuantum mai mare decat suma datorata.

Argumentul societatii referitor la faptul ca nu a procedat la amortizarea lunara a autoturismului, acesta fiind cuprins in programul de amortizare a intregului proiect caruia ii apartine, nu este contrara celor dispuse de organele de inspectie fiscala, S.C. "X" S.A. X putand proceda la recalcularea valorii amortizabile cu toate costurile aferente si recuperarea acesteia conform prevederilor legale.

Drept urmare, rezulta ca suma de **X lei**, reprezentand cheltuiala cu plata taxei pentru prima inmatriculare achitata in urma achizitionarii autoturismului Mercedes Benz este nedeductibila fiscal in baza prevederilor **pct.54(1) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, astfel incat se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** (X lei X 16%), ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

5. Referitor la impozitul pe profit in suma de X lei aferent ajutorului social acordat unui pensionar

* In urma verificarilor efectuate, reprezentantii controlului fiscal au constatat ca in **luna iulie 2007** S.C. "X" S.A. X a achitat unui fost angajat un **ajutor** in suma de **X lei** pentru **sustinerea financiara** a acestuia in perioada **pana la primirea primei pensii**.

Societatea a considerat ca acestei cheltuieli ii sunt aplicabile prevederile art.21, alin.(3), lit.c) din Codul fiscal, in sensul ca reprezinta o cheltuiala sociala cu deductibilitate limitata.

La control insa s-a considerat ca suma respectiva reprezinta cheltuiala nedeductibila conform **art.21, alin.(4), lit.I din Codul fiscal** intrucat reprezinta

“alte cheltuieli salariale si/sau asimilate acestora, care nu sunt impozitate la angajat, cu exceptia prevederilor titlului III”, drept pentru care s-a stabilit suplimentar un **impozit pe profit** in suma de **X lei** (X lei X 16%) cat si majorari de intarziere aferente.

* **Prin contestatia formulata** S.C. “X” S.A. X solicita anularea Deciziei de impunere emisa in data de X.11.2009 in ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar la control, sustinand ca:

- ajutorul a fost acordat in luna iulie 2007, atunci cand persoana beneficiara nu mai avea calitatea de angajat al petentei, acest fapt fiind demonstrat de Decizia de pensionare nr. X/X.06.2007 emisa de Casa Judeteana de Pensii Prahova, care potrivit art.1 precizeza ca incetarea contractului de munca cu d-nul X s-a produs la X.05.2007,

- ajutorul acordat fostului angajat reprezinta o cheltuiala sociala pana la limita de deductibilitate de 2%, conform art. 21, alin.(3), lit. c) din Codul fiscal, enumerarea din Codul fiscal nefiind limitativa, ci exemplificativa,

- ajutorul acordat d-lui X nu poate fi asimilat sub nici o forma unui venit salarial.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare prevede:

“ART. 19

(1) *Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.[...]*

Cheltuieli

ART. 21

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

(3) **Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:** [...]

c) *cheltuielile sociale, in limita unei cote de pana la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru nastere, ajutoarele pentru inmormantare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile si protezele, [...]. In cadrul acestei limite, pot fi deduse si cheltuielile reprezentand: tichete de cresa acordate de angajator in conformitate cu legislatia in vigoare, cadouri in bani sau in natura oferite copiilor minori si salariatilor, cadouri in bani sau in natura acordate salariatelor,[...]*

(4) **Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]**

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat corect ca fiind **nedeductibile fiscal cheltuielile cu ajutorul** acordat fostului angajat al societatii contestatoare in anul 2007 in suma totala de **X lei**, intrucat :

- ajutorul acordat unei persoane care nu mai este salariatul societatii reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal, deoarece cheltuielile ce pot avea deductibilitate fiscala, in acceptiunea **art.21, alin.(1) din Codul fiscal**, sunt doar **cele efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile**, insa in conditiile de fata fostul salariat nu mai contribuie la realizarea acestor venituri ale societatii comerciale.

- ajutorul in cauza **nu reprezinta o cheltuiala sociala** deductibila limitat prin aplicarea procentului de 2% asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, asa cum se sustine in contestatie, deoarece **la art.21, alin.(3), lit.c) din Codul fiscal**, unde sunt prevazute cheltuielile cu caracter social ce intra sub incidenta limitei, **acest tip de ajutor nu este cuprins.**

Sustinerea faptului ca, in cadrul acestui articol **insiruirea** tipurilor de cheltuieli ce intra sub incidenta limitei de deductibilitate a cheltuielilor cu caracter social, **este doar exemplificativa, nu poate fi retinuta**, avand in vedere ca **in continuarea frazei** alineatului invocat **sunt prezentate restul de cheltuieli** ce se pot incadra in limita deductibila acceptata de legiuitor. Astfel, cheltuielile sociale sunt expres prevazute de lege.

Drept urmare, rezulta ca suma de **X lei** reprezentand cheltuiala cu acordarea ajutorului social d-lui X, fost angajat la S.C."X" S.A. X, este nedeductibila fiscal in baza prevederilor **art.21, alin(1) din Codul fiscal**, astfel incat **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de **X lei** (X lei X 16%), ca si pentru majorarile de intarziere aferente.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.A.** din X, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de **X lei**, reprezentand impozit pe profit, TVA de plata si majorari de intarziere aferente.

2.Conform prevederilor art.218, alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11, alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,