

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. din .2009
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. R**
inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. *, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.* asupra contestatiei formulata de S.C. R

S.C. R este inregistrata la Registrul Comertului sub nr. J are codul unic de inregistrare R , iar la data depunerii contestatiei figura la pozitia nr.* din anexa nr.1 din Ordinul ministrului economiei si finantelor nr.1354/25.09.2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevazuti de Ordinul ministrului economiei si finantelor nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili, cu modificarile si completarile ulterioare.

S.C. R contesta partial Decizia de impunere nr.* emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala pentru suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit suplimentar ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata suplimentara ;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, societatea solicita recalcularea impozitului pe profit cu acordarea deductibilitatii cheltuielilor din perioada 2003-2005 in suma de lei reprezentand alocatie de hrana personal navigant.

Fata de data emiterii Deciziei de impunere nr.*, respectiv in data 01.09.2008, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili in data de 30.09.2008 sub nr.*, conform stampilei aplicata de Serviciul registratura al acestei institutii pe originalul contestatiei.

Directia Generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art 207 alin. 1 si art. 209 alin. 1 lit. b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala,

republicata, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. R

I. 1. Referitor la impozitul pe profit aferent **anului 2003**, S.C. R sustine urmatoarele :

Societatea solicita acordarea deductibilitatii fiscale pentru cheltuielile cu publicitatea in suma de lei din factura fiscala nr.* emisa de S.C. P, pe motiv ca a primit factura cu intarziere.

Societatea arata ca respectiva suma a fost inregistrata in contabilitate in ianuarie 2004, dar a fost respinsa la deducere de organele de inspectie fiscala ca nefiind aferenta exercitiului financiar 2004 si solicita acordarea deductibilitatii fiscale in exercitiul financiar 2003, invocand in sustinere pct.7.4 din Instructiunile din 16.08.2002 privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

In ce priveste suma de lei reprezentand cheltuieli cu reparatiile la Hala de intretinere si reparatii autovehicule din C, care a fost inregistrata din eroare in contul 231 "Imobilizari corporale in curs", S.C. R sustine ca aceasta a fost reglata in anul 2004 prin inregistrarea in contul 611 "Cheltuieli cu reparatiile".

Societatea sustine ca respectivele cheltuieli nu au reprezentat investitii si nu au fost supuse amortizarii si considera ca a respectat prevederile art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata si a rectificat in anul 2004 sumele care reprezentau reparatii prin inregistrarea la cheltuieli cu reparatiile.

In ceea ce priveste suma de lei reprezentand alocatie de hrana aferenta personalului detasat pe platformele marine, societatea sustine ca suma a fost inregistrata in contul 645.8 " Cheltuieli asigurari protectie sociala" si a fost considerata in mod eronat de catre societate ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal.

S.C. R sustine ca a prestat in perioada 2003-2005 pentru S.N.P. servicii pe platformele marine, in baza contractului de prestari servicii nr.* avand ca obiect efectuarea de prestari servicii mecano-energetice, automatizari, intretinere, reparatii pe platformele de foraj marin.

Societatea arata ca asigura salariatilor sai care lucreaza pe platformele marine, in baza contractului colectiv de munca, o alocatie zilnica de hrana de 4400 calorii, care este recuperata integral de la beneficiarul serviciilor, fiind inclusa in tariful negociat, astfel cum prevede art. 5.2.4 din contractul nr.*

Societatea invoca in sustinere prevederile art.71 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.42/1997 republicata, referitoare la deductibilitatea cheltuielilor pentru alocatia zilnica de hrana, ale art.8 si

art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum si prevederile pct. 7.4 din Instructiunile din 16.08.2002 privind metodologia de calcul a impozitului pe profit.

In ce priveste impozitul pe profit aferent **anului 2004**, societatea sustine urmatoarele :

Societatea solicita deductibilitatea fiscala a cheltuielilor in suma de lei reprezentand cheltuieli cu reparatiile la Hala de intretinere si reparatii autovehicule din C, suma care a fost inregistrata din eroare in contul 231 "Imobilizari corporale in curs", operatie care a fost reglata prin trecerea in contul 611 "Cheltuieli cu reparatiile". Societatea sustine ca respectivele cheltuieli nu au reprezentat investitii si nu au fost supuse amortizarii fiind tratate ca o cheltuiala curenta a perioadei fiscale verificate.

Referitor la suma de lei reprezentand alocatie de hrana aferenta personalului detasat pe platformele marine, societatea considera ca in mod eronat suma a fost considerata nedeductibila fiscal si solicita recalcularea profitului impozabil in baza prevederilor art.7 alin.3 si alin.5 si art.21 alin.4 din Codul fiscal si ale pct.13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

In ce priveste impozitul pe profit aferent **anului 2005**, societatea sustine urmatoarele :

S.C. R solicita deductibilitatea fiscala a sumei de lei reprezentand contravaloarea facturii nr.* emisa de H pentru organizare conferinta, in baza prevederilor art.21 alin.2 lit. e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sustinand ca respectiva suma reprezinta o cheltuiala de promovare a firmei.

Referitor la suma de lei aferenta anului 2005, reprezentand alocatie de hrana pentru personalul detasat pe platformele maritime, societatea solicita acordarea deductibilitatii fiscale pentru aceasta suma, in baza prevederilor art.7 alin.3 si alin.5 si art.21 alin.4 din Codul fiscal si ale pct.13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Referitor la impozitul pe profit aferent **anului 2007**, societatea solicita deductibilitatea fiscala a sumei lei reprezentand contravaloarea facturii nr.8 emisa de S.C. M pentru organizare eveniment si costuri deplasare echipament, solicitand aplicarea prevederilor art.21 alin.2 lit.d) si lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, sustinand ca respectiva suma reprezinta o cheltuiala de promovare a firmei.

S.C. R solicita acordarea deductibilitatii cheltuielilor in suma totala de lei reprezentand alocatie hrana personal detasat pe platformele marine, cu consecinta recalcularii impozitului pe profit, in baza art.7 alin.3 si alin.5 din Codul fiscal si pct.13 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta **anului 2003**, S.C. R contesta baza impozabila in suma de lei reprezentand contravaloarea alocatiei de hrana pentru personalul navigant si taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, stabilite eronat in sarcina sa.

Societatea arata ca baza impozabila indeplineste conditiile prevazute de art.22 alin.4 lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata fiind destinata operatiunilor taxabile si regasindu-se in tariful facturat. Societatea solicita acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu alocatia de hrana, in baza prevederilor pct.60 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta **anului 2004** in suma de lei, societatea considera ca baza impozabila reprezentata de alocatia de hrana a personalului navigant indeplineste conditiile prevazute de art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fiind destinata operatiunilor taxabile si in consecinta, solicita acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta **anului 2005** in suma de lei aferenta facturii nr.* emisa de HOTEL pentru organizare conferinta, societatea solicita acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta acestei facturi, in baza prevederilor art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Societatea solicita si acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta alocatiei de hrana pentru personalul navigant, considerata in mod eronat de societate ca o cheltuiala nedeductibila fiscal.

In ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii nr.* emisa de S.C. M pentru organizare eveniment, societatea solicita acordarea deductibilitatii acestei sume, in baza prevederilor art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

II. Inspectia fiscala generala materializata prin Raportul de inspectie fiscala nr.* care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere

nr.* a vizat perioada 01.03.2003 - 31.12.2007 si s-a efectuat in baza documentelor prezentate de societate, respectiv : balante de verificare, jurnale de vanzari si cumparari, deconturi, facturi si bonuri fiscale, contracte, bilant contabil, declaratii de impozite si taxe.

Cap. I Impozit pe profit

Organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea societatii a avut la baza contractul de prestari servicii nr.* incheiat cu S.N.P. si contractele nr.* si nr.* incheiate cu S.C. G.

Organele de inspectie fiscala au constatat existenta unor cheltuieli cu serviciile turistice si cheltuieli cu servicii de management, consultanta, inregistrate fara documente justificative la cheltuieli deductibile fiscal, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit suplimentar aferent anului **2003** in suma de lei.

In urma verificarii efectuate s-a constatat ca societatea a inregistrat pe costuri in luna ianuarie 2004 suma de lei din factura nr.* emisa de P, desi respectiva cheltuiala apartinea exercitiului financiar anterior fiind nedeductibila fiscal in anul 2004, in conformitate cu prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In anul **2004** societatea a realizat investitii la Hala de intretinere si reparatie autovehicule din C in suma totala de lei, care au fost inregistrate in contul 231.2 "Investitii in curs", soldul contului 231.2 fiind inchis prin contul 611 "Reparatii", conform fiselor de cont, prin incalcarea dispozitiilor art.4 lit.d) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal cheltuiala in suma de lei.

Urmare deficientelor constatate, organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit suplimentar aferent anului 2004 in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat existenta unor cheltuieli cu "*organizare conferinta*" in suma de lei, inregistrate nejustificat la cheltuieli deductibile fiscal la luna decembrie 2005, conform anexei nr.7/2 la Raportul de inspectie fiscala. Deoarece societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca persoanele care au beneficiat de cazare aveau calitatea de angajati al societatii, organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit suplimentar aferent anului **2005** in suma de lei, in temeiul prevederilor art.21 alin.1 si alin.2 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat existenta unor cheltuieli cu "*organizare eveniment*" in suma de lei, conform anexei

nr.7/2 la Raportul de inspectie fiscala, inregistrate nejustificat la cheltuieli deductibile fiscal aferente la luna decembrie **2007**.

Deoarece societatea nu a prezentat documente justificative din care sa reiasa necesitatea si oportunitatea efectuarii acestor prestatii, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar, in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aferent cheltuielilor inregistrate la luna septembrie si decembrie 2007.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru intreaga perioada verificata impozit pe profit suplimentar in suma totala de lei din care societatea contesta partial suma de lei, precum si majorari de intarziere aferente in suma de lei, calculate pana la data de 10.08.2008 si penalitati in suma de lei, calculate pana la data de 31.12.2005.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat in baza balantelor de verificare, ca in perioada 2003-2005, S.C. R a inregistrat la cheltuieli nedeductibile fiscal, in contul 645.8 " Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala ", o serie de cheltuieli cu alocatia de hrana pentru personalul detasat pe platformele maritime in suma totala de lei, conform anexei nr.6 la raportul de inspectie fiscala. Din aceasta suma, societatea solicita acordarea deductibilitatii fiscale pentru suma de lei.

Cap. II. Taxa pe valoarea adaugata

Verificarea a vizat perioada 01.03.2003 - 31.12.2007.

Societatea este inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de 01.12.2001.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. R a inregistrat la 31.12.2003 la cheltuieli nedeductibile fiscal in contul 645.8 "Cheltuieli asigurari protectie sociala" suma de lei, din care alocatia de hrana nedeductibila fiscal pentru personalul detasat pe platformele maritime este in suma de lei, careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Deoarece cheltuiala in suma de lei este nedeductibila fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata aferenta acesteia nu indeplineste conditiile de deducere prevazute de art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si ale art.60 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002 si au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta cheltuielii cu alocatia de hrana.

Conform balantei de inregistrare la 31.12.2004, societatea a inregistrat la cheltuieli nedeductibile fiscal in contul 645.8 "Cheltuieli asigurari protectie sociala" suma de lei, din care alocatia de hrana nedeductibila fiscal pentru personalul detasat pe platformele maritime este in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta cheltuielilor cu alocatia de hrana a personalului navigant din anul 2004, nedeductibile fiscal, nu indeplineste conditiile de deducere prevazute de art.145 alin.3, art.128 alin.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.7 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Conform balantei de inregistrare la 31.12.2005, societatea a inregistrat la cheltuieli nedeductibile fiscal in contul 645.8 "Cheltuieli asigurari protectie sociala" suma de lei, din care alocatia de hrana nedeductibila fiscal pentru personalul detasat pe platformele maritime este in suma de lei.

S-a constatat ca nici taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta cheltuielilor cu alocatia de hrana a personalului navigant din anul 2005, nedeductibile fiscal, nu indeplineste conditiile de deducere prevazute de art.145 alin.3, ale art.128 alin.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.7 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca societatea a dedus la luna decembrie 2005 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii nr.* emisa de H pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca persoanele care au beneficiat de cazare aveau calitatea de angajati ai societatii, neputandu-se stabili astfel ca serviciile au fost in folosul operatiunilor taxabile, in temeiul prevederilor art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata societatea a dedus eronat in luna decembrie 2007 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturii nr.* emisa de S.C. M pentru care societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca persoanele care au beneficiat de cazare aveau calitatea de angajati ai societatii, neputandu-se stabili astfel ca serviciile au fost in folosul operatiunilor taxabile. Organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, in temeiul prevederilor art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform anexei nr.7/2 la Raportul de inspectie fiscala.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru intreaga perioada verificata taxa pe valoarea adaugata suplimentara in

suma totala de lei din care societatea contesta partial suma de lei, precum si majorari de intarziere aferente in suma de lei, calculate pana la data de 10.08.2008 si penalitati in suma de lei, calculate pana la data de 31.12.2005, conform anexei nr.19 la raportul de inspectie fiscala.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de 4.844 lei aferent cheltuielilor din factura nr.*

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor cu serviciile privind organizarea de conferinte, in conditiile in care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor.

In fapt, in luna decembrie 2007 societatea a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal in luna decembrie 2007, suma de lei reprezentand contravaloarea "*organizare eveniment*" din factura nr.* emisa de S.C. M, conform anexei nr.7 la Raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila fiscal cheltuiala inregistrata de societate in baza facturii nr.* reprezentand "*prestari servicii conform contract*", fara alte precizari si fara sa prezinte documente justificative, din care sa reiasa necesitatea si oportunitatea efectuarii prestatilor si nu au acordat drept de deducere pentru aceste cheltuieli in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004.

Societatea solicita acordarea deductibilitatii fiscale pentru suma de lei reprezentand contravaloarea facturii nr.*, pe motiv ca acestea reprezinta organizare eveniment si costuri deplasare persoane si echipament, deci reprezinta cheltuieli de promovare care sunt integral deductibile fiscal in baza prevederilor art. 21 alin.2 lit. d) si lit. i) din Codul fiscal.

In drept, art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare prevede urmatoarele :

" (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, **pentru care contribuabilii nu pot justifica***

necesitatea prestarii acestora în scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte”,

coroborate cu prevederile pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifica :

*“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca **cumulativ** urmatoarele conditii :*

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin : situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare ;

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

Conditiiile care trebuie indeplinite cumulativ pentru a deduce cheltuielile cu serviciile sunt expres prevazute la articolele de lege mai sus mentionate, respectiv existenta contractelor si prestarea efectiva a serviciilor, contribuabilul avand obligatia sa probeze necesitatea efectuarii respectivelor cheltuieli prin specificul activitatilor desfasurate.

La art. 21 alin.2 lit.d) si lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare se prevede ca :

“(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si :[...]

d) cheltuielile de reclama si publicitate efectuate în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclama si publicitate si bunurile care se acorda în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare, precum si alte bunuri si servicii acordate cu scopul stimulării vanzarilor.

i) cheltuielile pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative ”.

Din analiza facturii nr.* emisa de S.C. M, existenta in copie la fila 54 din dosarul cauzei, rezulta ca in cuprinsul acestui document nu exista nici o precizare din care sa rezulte ca “organizarea evenimentului” sau “costurile deplasare persoane si echipament” ar fi constat in promovarea firmei, asa cum sustine societatea contestatoare.

Se retine de asemenea, ca societatea nu a prezentat, cu exceptia facturii nici un alt document din care sa reiasa in ce a constat evenimentul organizat, modul efectiv in care s-a desfasurat acesta, persoanele participante la eveniment si nici contractul incheiat cu societatea prestatoare, sau orice alt in scris care sa dovedeasca necesitatea si oportunitatea organizarii respectivului eveniment si ca acesta a constituit o activitate generatoare de venit.

Totodata, societatea contestatoare nu a prezentat contractul cu prestatorul si nici un document din care sa rezulte in ce a constat "*organizarea evenimentului*", modul efectiv de desfasurare al acestuia, persoanele participante, astfel cum rezulta din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.*, inregistrat la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.*

In concluzie, sustinerea S.C. R referitoare la aplicabilitatea in speta a prevederilor art.21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece societatea nu prezinta contractul scris si documente din care sa rezulte modul in care plata efectuata catre S.C. M a contribuit la realizarea veniturilor societatii, astfel cum este prevazut in respectivul text de lege, mai sus citat.

Nici sustinerea societatii referitoare la aplicabilitatea in speta a prevederilor art.21 alin.2 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece respectivul text de lege se refera la anumite tipuri de cheltuieli, respectiv pentru marketing, studiul pietei, promovarea pe pietele existente sau noi, participarea la targuri si expozitii, la misiuni de afaceri, editarea de materiale informative, or obiectul facturii nr.* analizate este "*organizare eveniment*", fara sa se specifice in ce a constat efectiv aceasta organizare.

Intrucat S.C. R nu a facut dovada, prin specificul activitatilor desfasurate a necesitatii cheltuielilor cu organizare eveniment si cu deplasarea de persoane si echipament din factura nr.*, se retine ca aceste cheltuieli in suma de lei, sunt de natura cheltuielilor cu serviciile a caror deductibilitate fiscala este reglementata de art. 21 alin. 4 lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai sus citat.

Se retine ca S.C. R nu a prezentat in justificare, nici un contract incheiat cu societatea prestatoare si nici un fel de documente din care sa rezulte necesitatea efectuarii respectivelor cheltuieli prin specificul activitatilor desfasurate.

In concluzie, organele de inspectie fiscala, legal au stabilit ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile inregistrate in baza facturii nr.*, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata

contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de lei aferent acestui tip de cheltuieli.

Pe cale de consecinta, avand in vedere ca prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere, se retine ca societatea contestatoare datoreaza si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit respins, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestatia societatii referitoare la acest capat de cerere va fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei inscrisa in facturile de prestari servicii, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta inscrisa in facturi de prestari de servicii, in conditiile in care societatea nu demonstreaza cu documente justificative prestarea efectiva a serviciilor pentru realizarea de operatiuni impozabile.

In fapt, S.C. R a dedus in luna decembrie 2005 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei inscrisa in factura nr.* reprezentand organizare conferinta, astfel cum reiese din anexa nr.7/2 la Raportul de inspectie fiscala.

Totodata societatea a dedus in anul 2007 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei inscrisa in factura nr.* reprezentand organizare eveniment, fara sa prezinte in justificare documente din care sa rezulte ca respectivele servicii au fost in folosul operatiunilor taxabile.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate pentru taxa pe valoarea adaugata incrisa in factura nr. * si respectiv in factura nr.* pe considerentul ca : “*societatea nu a prezentat documente prin care sa dovedeasca necesitatea si oportunitatea prestarii serviciilor, neputandu-se stabili astfel ca serviciile achizitionate au fost in folosul operatiunilor taxabile*”, societatea deducand in mod eronat taxa pe valoarea adaugata din aceste facturi, pe motiv ca “ *nu sunt intrunite conditiile de deducere prevazute de art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal*”.

Societatea solicita acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura nr.* si respectiv din factura nr.*, invocand in sustinere prevederile art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In drept, art.145 alin.1 si alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :

“ *Art.145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

(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 “.

Fata de prevederile legale mai sus mentionate, se retine ca deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta serviciilor este conditionata de destinatia bunurilor sau serviciilor achizitionate, in sensul ca acestea trebuie sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Din analiza facturii fiscale nr.* emisa de H si respectiv facturii nr.* emisa de S.C. M, aflate in copie la fila 54 si respectiv 58 din dosarul cauzei, in baza carora societatea a exercitat dreptul deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de lei, reiese ca taxa pe valoarea adaugata inscrisa in respectivele facturi este aferenta unor prestari de servicii, respectiv : organizare conferinta si organizare eveniment cu deplasare persoane si echipament.

Se retine ca societatea nu a prezentat organelor de inspectie fiscala, cu exceptia facturilor nici un alt document din care sa reiasa in ce a constatat evenimentul organizat, modul efectiv in care s-a desfasurat acesta, persoanele participante la eveniment si nici contractul incheiat cu societatea prestatoare, sau orice alt inscris care sa dovedeasca necesitatea si oportunitatea organizarii respectivului eveniment si ca acesta ar fi destinat utilizarii in folosul operatiunilor taxabile, asa cum s-a retinut la pct.1 referitor la impozit pe profit din prezenta decizie.

Potrivit art.156 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare :

“ (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile : [...]

*c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati “,***

coroborate cu prevederile art.56 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se specifica :

“ Prezentarea de înscrișuri

(1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitia organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrișuri. Organul fiscal are dreptul de a solicita si altor persoane înscrișuri, daca starea de fapt fiscala nu a fost clarificata pe baza înscrișurilor puse la dispozitie de catre contribuabili ”.

In cauza fiind vorba de servicii de organizare de conferinte si evenimente, astfel cum au fost detaliate la pct.1 referitor la impozit pe profit din prezenta decizie, se puteau prezenta in justificare : contractul incheiat cu societatea prestatoare, documente din care sa reiasa modul efectiv de desfasurare a evenimentului sau conferintei, persoanele participante sau orice alte materiale care sa dovedeasca necesitatea si oportunitatea organizarii respectivului eveniment, inasa asa cum s-a retinut si la punctul 1 din prezenta decizie referitor la impozit pe profit, societatea contestatoare nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale, nici la contestatie, nici un document pentru a face dovada ca serviciile in cauza au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Avand in vedere ca taxa pe valoarea adaugata este deductibila numai in cazul serviciilor utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile, generatoare de venit si faptul ca societatea contestatoare nu a justificat cu documente prestarea efectiva a serviciilor de organizare conferinte si respectiv organizare eveniment, in folosul operatiunilor sale taxabile, se retine ca in mod legal, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei inscrisa in facturile nr. nr.* si nr.*, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

Pe cale de consecinta, avand in vedere ca prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere, se retine ca societatea contestatoare datoreaza si suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata respinsa, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestatia societatii referitoare la acest capat de cerere va fi respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la solicitarea S.C. R de recalcularea impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata stabilite prin Decizia de impunere nr.*, contestata, aferente cheltuielilor cu alocatia de hrana personal navigant, inregistrate in perioada 2003-2005 de societate ca si cheltuieli nedeductibile,

Cauza supusa solitionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat din punct de vedere fiscal deductibilitatea respectivelor cheltuieli.

In fapt, in baza contractului nr.* incheiat cu S.N.P. societatea contestatoare a prestat servicii mecano-energetice pe platforme de foraj

maritim, asigurand salariatilor sai o alocatie zilnica de hrana, conform contractului colectiv de munca, valoarea alocatiei zilnice de hrana fiind recuperata de la beneficiar, prin includerea in tariful negociat.

In perioada 2003-2005, S.C. R a inregistrat in contul 654.8 "Cheltuieli asigurari protectie sociala", la cheltuieli sociale nedeductibile fiscal, suma de lei reprezentand alocatia de hrana pentru personalul detasat pe platformele maritime, careia ii corespunde taxa pe valoarea adaugata in suma totala lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.* care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.* contestate s-a constatat inregistrarea de catre societate in perioada 2003-2005 la cheltuieli nedeductibile fiscal a sumei de lei reprezentand alocatia de hrana pentru personalul detasat pe platformele maritime, in contul 654.8 "Cheltuieli asigurari protectie sociala".

Totodata, organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea taxei pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta cheltuielii cu alocatia de hrana in suma de lei acordata in anul 2003, pe motiv ca aceasta cheltuiala este nedeductibila fiscal, neindeplinind conditiile de deducere prevazute de art.22 alin.4 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.60 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de lei pe anul 2004 precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei pe anul 2005, deoarece taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielii cu alocatia de hrana a personalului navigant acordata pe perioada 2004-2005 nu este destinata "utilizarii in folosul operatiunilor taxabile", conform prevederilor art.128 alin.9 si art.145 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.7 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003.

Prin contestatie, societatea solicita constatarea calcularii eronate a impozitului pe profit, acordarea deductibilitatii fiscale pentru suma de lei reprezentand cheltuieli cu alocatia de hrana personal navigant si recalcularea obligatiilor fiscale, in temeiul prevederilor art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, aratand ca respectivele cheltuieli cu masa incluse in tarif sunt aferente veniturilor impozabile, deci sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Societatea sustine ca are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor destinate realizarii de "alte actiuni prevazute in legi, cu respectarea limitelor si destinatiilor prevazute in acestea", invocand in sustinere prevederile art.71 alin.1 din

Ordonanta Guvernului nr.42/1997 privind transportul naval, republicata, potrivit caruia pentru aceste cheltuieli nu exista limite legislative stabilite.

In drept, art. 94 alin.2 si alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede ca :

“(2) Inpectia fiscala are urmatoarele atributii :

*a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei** sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale ;*

*b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale**, în vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse ;*

c) sanctionarea potrivit legii a faptelor constatate si dispunerea de masuri pentru prevenirea si combaterea abaterilor de la prevederile legislatiei fiscale. [...]

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la :

*a) **examinarea documentelor** aflate în dosarul fiscal al contribuabilului ; [...]* “.

*e) **stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale; [...]** “.*

Potrivit prevederilor legale, sus mentionate, pentru stabilirea corecta a obligatiilor fiscale din perioada verificata, organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a analiza contractele, actele si documentele care au legatura cu cheltuielile cu alocatia de hrana personal navigant, precum si nivelul alocatiei de hrana acordate fata de cele stabilite prin contractul colectiv de munca.

Regimul alocatiei de hrana acordata personalului navigant este reglementat prin prevederile art.71 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.42/1997 privind transportul naval, republicata, potrivit caruia :

*“(1) Pe perioada în care se afla ambarcat, personalul care formeaza echipajul navei are dreptul la cazare si la hrana gratuita pe nava sau la alocatie de hrana zilnica, **care se acorda în cuantumul si în conditiile stabilite prin contractul colectiv de munca si/sau prin contractul individual de ambarcare, pentru societatile comerciale, ori prin hotarâre a Guvernului, pentru institutiile publice sau regiile autonome. Cheltuielile pentru hrana sau alocatia zilnica de hrana se suporta de angajator din cheltuielile de exploatare, sunt deductibile fiscal si nu se includ în veniturile salariale supuse impozitarii** ”.*

Asadar, legiuitorul limiteaza nivelul alocatiei de hrana acordata personalului navigant la cel stabilit prin contractul colectiv de

munca, numai in aceste conditii, alocatiile de hrana acordate fiind deductibile fiscal.

Asa cum reiese din actele aflate la dosarul cauzei, prin contractul colectiv de munca, la art.116 alin.2 se prevede ca : *“intregul personal care desfasoara temporar sau permanent activitati pe platformele marine, beneficiaza de masa gratuita conform normelor IMO de 4.400 calorii zilnic ”*.

Totodata prin contractul de prestari servicii nr. nr* incheiat de S.C.R. in calitate de prestator cu SNP in calitate de beneficiar, la pct.5.2.4 se prevede ca prestatorul : *”asigura personalului prestatorului cazare si folosirea utilitatilor . Masa si serviciile asigurate de firma prestatoare se includ in tarif”*.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr.* se retine ca organele de inspectie fiscala nu au verificat din punctul de vedere al legilor fiscale clauzele din aceste contracte, respectiv deductibilitatea cheltuielilor cu alocatia de hrana acordata personalului navigant, ci si-au intemeiat calculul profitului impozabil si al taxei pe valoarea adaugata aferenta acestui tip de cheltuieli, numai pe modul de inregistrare in evidenta contabila a respectivelor cheltuieli din perioada 2003-2005, respectiv la cheltuieli nedeductibile fiscal, fara a analiza daca acestea sunt sau nu deductibile la calculul profitului impozabil, considerandu-le nedeductibile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, avand in vedere inregistrările contabile ale societatii din punct de vedere al impozitului pe profit.

Fata de cele retinute mai sus si avand in vedere ca reconsiderarea cheltuielilor cu alocatia de hrana acordata personalului navigant drept cheltuieli deductibile, are influenta asupra calculului impozitului pe profit aferent perioadei 2003-2005, precum si faptul ca la stabilirea taxei pe valoarea adaugata suplimentara, organele de inspectie fiscala au avut in vedere taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu alocatia de hrana personal navigant din aceeasi perioada, inregistrate de societate in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, in temeiul prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora : *“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare”*, se va desfiinta Decizia de impunere nr.* pentru suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit suplimentar ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

- majorari de intaziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia de impunere desfiintata, vor incheia un nou act administrativ fiscal, in vederea reanalizarii caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu alocatia de hrana acordata personalului navigant, in functie de cele precizate la pct.3 din prezenta decizie. In functie de cele constatate la reverificare se va recalcula impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata datorate, precum si accesoriile aferente.

La reverificare, vor fi avute in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei pentru capetele de cerere asupra carora organul de solutionare a contestatiei nu s-a pronuntat prin prezenta decizie.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.21 alin.4 lit.m) art.145 alin.1 si alin.2 lit.a) si art.156 alin.1 lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.71 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.42/1997 privind transportul naval, republicata, art.94 alin.2 si alin.3, art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. R pentru suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata ;
- majorari de intaziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Desfintarea Deciziei de impunere nr.* pentru suma totala de suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit suplimentar ;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- taxa pe valoarea adaugata suplimentara ;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa sa incheie un nou act administrativ fiscal, conform considerentelor de la pct.3 din prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la comunicare.

