

*sa raspund
numarul*

Dosar nr.

ROMÂNIA
TRIBUNALUL
SECȚIA A IX-A de CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
Sentința civilă nr.
Ședința publică din data de 14.06.2011
Tribunalul constituit din:
PREȘEDINTE:
GREFIER:

Pe rol se află soluționarea acțiunii de contencios administrativ formulate de către reclamanta **SOCIETATEA COMERCIALĂ** în contradictoriu cu pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE - ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ**, având ca obiect anulare act administrativ.

Dezbaterile în fond și susținerile părților au avut loc în ședință publică de la 07.06.2011, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, parte integrantă din prezenta când, tribunalul, având nevoie de timp pentru a delibera, a dispus amânarea pronunțării soluției la data de 14.06.2011, hotărând următoarele:

TRIBUNALUL,

Prin cererea înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr. _____ astfel cum a fost precizata la 17.03.2011 și 10.05.2011, reclamanta Societatea Comercială de _____ SA a chemat în judecată parata Direcția Generală a Finanțelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala, solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună anularea deciziei nr. _____ privind soluționarea contestației administrative, a raportului de inspectie fiscala nr. _____ și decizia de impunere nr. _____ privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala cu titlu de impozit pe veniturile din salarii și majorări de întârziere, procesul-verbal din data de 13.07.2010.

În motivare, reclamanta a arătat că la data de 19.07.2010 organul fiscal i-a comunicat actul administrativ fiscal nr. _____ din data de 13.07.2010, prin care pârâta a dispus recalcularea veniturilor impozabile și a impozitului pe veniturile din salarii prin cumularea avantajelor reprezentând contravaloarea autorizațiilor de calatorie și a permiselor ele călătorie gratuita pentru membrii de familie ai acestora pe calea ferata, respectiv a cheltuielilor cu prestațiile de odihnă și tratament, cu celelalte venituri din salarii realizate în luna respectiva, pentru toți salariații înscrisi în statele de plata ale reprezentantei Brașov, act administrativ fiscal ce dispune în mod netemeinic și nelegal ca reclamanta să fie obligată la plata sumei de _____ lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, neachitata la termenele legale, în conformitate cu art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicat, s-au calculate majorări de întârziere în suma totală de _____ lei.

Contestația împotriva actelor administrative fiscale a fost formulată în termenul legal, nefiind soluționată până la data prezentei cereri prin emiterea unei decizii în acest sens și reprezintă îndeplinirea procedurii prealabile sesizării instanței cu soluționarea prezentei cereri de anulare a Actelor Administrative Fiscale, potrivit art. 15 coroborat cu an.7 din Legea nr.554/2004.

În temeiul și cu respectarea prevederilor OG nr. 112/1999 privind călătoriile gratuite în interes de serviciu și interes personal pe căile ferate române, aprobată prin Legea 210/2003, republicată, cu modificările ulterioare, SC SA (unitate care funcționează sub autoritatea Ministerului Transporturilor și Infrastructurii) și a OMT nr.2065/2004 (de aplicare a OG-112/1999), societatea distribuie permise de călătorie pe calea ferată emise de SNT FC"

" SA, de care beneficiază gratuit membrii de familie ai salariaților.

În conformitate cu prevederile art.1, alin.2 din OG 112/1999 "Membrii de familie ai salariaților beneficiază anual de permise de călătorie pe căile ferate române, în mod gratuit", care pot fi emise în tranșe de 6,12 sau 24 de zile.

Menționează reclamanta că acordarea permiselor de călătorie nu reprezintă un act de voință al SC SA de a gratifica persoanele fizice enumerate, ci o obligație care decurge din OG 112/1999 cu completările și modificările ulterioare, aceasta fiind un mandat al statului care aduce la îndeplinire o obligație prevăzute de lege, precum și din Contractul Colectiv de Muncă. De asemenea, art. 18 din OG nr. 112/1999 prevede la alin.(3) „Contravaloarea permiselor pe căile ferate române de care beneficiază, în mod gratuit, persoanele prevăzute la art. 1 și 12 se suportă de Societatea SA și sunt deductibile fiscal".

Susține că legea prevede în mod expres faptul că permisele de călătorie gratuite ale membrilor de familie sunt "cupoane de bonuri valorice cu titlu gratuit" (Legea nr. 125/2004 art. 1 alin.6), iar raportat la prevederile art. 42, lit.e din Codul fiscal contravaloarea acestora este un venit neimpozabil.

În conformitate cu dispozițiile Cap.VII, pct.8 din Anexa 1 din Ordinul ministrului transporturilor, construcțiilor și turismului Nr. 2065 din 9 noiembrie 2004 pentru aprobarea metodologiei de aplicare a prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 112/1999 privind călătoriile gratuite în interes de serviciu și în interes personal pe căile ferate române, republicată „Permisele de călătorie ale membrilor de familie ai salariaților posesori de autorizații sau permise de călătorie, ale pensionarilor și membrilor de familie ai acestora, precum și permisele de călătorie școlare eliberate în condițiile prezentei metodologii reprezintă cupoane de bonuri de valoare ce se acordă cu titlu gratuit, iar călătoriile în interes personal efectuate pe baza autorizației de călătorie se declară de către Mulatul acesteia, pe propria răspundere, în luna respectivă, cu precizarea traseului și a rangului trenului folosit.

Coroborate cu prevederile art.42, lit.e din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, în înțelesul impozitului pe venit, sunt venituri neimpozabile ; " contravaloarea cupoanelor ce reprezintă bonuri de valoare care se acordă cu titlu gratuit persoanelor fizice, conform dispozițiilor legale în vigoare"

În baza prevederilor Legii nr. 125/2004 an. I alin.6, „Permisele de călătorie ale membrilor de familie ai salariaților posesori de autorizații de călătorie sau de permise de călătorie, reprezintă cupoane de bonuri de valoare ce se acordă cu titlu gratuit.

Cota de impozit/venit atât pentru membri de familie ai salariaților cât și pentru pensionari și membrii de familie ai acestora, s-a aplicat la valoarea unor servicii potențiale deoarece nu se poate face în nici un fel dovada că simpla deținere a permiselor CFR s-a concretizat și în servicii efective prestate de „CFR Voiaj" în favoarea beneficiarilor acestora.

Interpretarea ANAF este nelegală întrucât contravine unei legi speciale (OG nr.112/1999 privind călătoriile gratuite pe calea ferată română, Legea nr.210/2003 pentru aprobarea OG nr.112/1999, OG nr.32/2004 pentru modificarea și completarea OG nr.112/1999 și Legea nr.125/2004 privind aprobarea OG nr.32/2004) care reglementează un drept exclusiv al unor categorii de salariați ceferiști, pensionari și membrii lor de familie de a beneficia de călătorii gratuite pe calea ferată.

Acest drept este susținut și de legi ulterioare intrării în vigoare a Codului Fiscal, cum este OG 32/2004 și Legea nr.125/2004 potrivit cărora "permisele de călătorie ale membrilor de familie ai salariaților posesori de autorizații de călătorie.... reprezintă cupoane de bonuri de valoare ce se

acorda eu titlu gratuit (art. 1(6) din Legea nr.125/2004 si care potrivit art.42, lit.e din Codul fiscal nu sunt supuse impozitării.

Totodată contravine noțiunii de gratuitate in interes personal (așa cum a fost reglementata de legiuitor prin completarea OG 112/1999 cu Legea 125/2004 in data de 26.04.2004 la aprox 4 luni după intrarea in vigoare a Codului Fiscal). Daca prin absurd s-ar admite ca ceea ce este gratuit se impozitează, ca in speța art.55» alin.3, fiți, din Codul fiscal - opinia Agenției Naționale de Administrare Fiscala - Direcția Generala a Finanțelor Publice si ca bugetului statului i se cuvine;impozitul pe venitul aferent valorii permiselor de călătorie gratuite acordate in temeiul OG 112/1999 republicata, trebuie avut in vedere un aspect juridic important si anume ca plătitorul de impozit conform art.39, lina-d din Codul fiscal este beneficiarul serviciului de transport, respectiv membrii de familie nicidecum agentul economic.

Precizează ca nu exista reglementari privind modul concret de calcul, încasare si virare a impozitului aferent permiselor, iar legiuitorul, chiar in condițiile emiterii unor norme specifice, nu poate impune unui agent economic (SC SA) sa se transforme in colector al veniturilor statului atâta vreme cat beneficiarii permiselor nu realizează venituri la CFR care sa permită stopajul la sursa invocate de organele ANAF -MFP.

Menționează ca nu exista raporturi juridice între SC SA si membrii de familie ai salariaților si totodată nu poate stopa la sursa impozitul, aceste persoane neavând venituri pe statele de plata.

Pentru membrii de familie ai salariaților, aplicarea arc. 55 alin 3 lit. f din Codul Fiscal este una total eronata, întrucât pe de o parte, aceștia nu desfășoară o activitate într-o relație de angajare, iar pe de alta parte, permisele de călătorie se acorda in baza unei Legi speciale, respectiv OG 112/1999, așa cum aceasta a fost modificata prin Legea 125/2004, de aprobare a OG 32/2004 privind modificarea si completarea OG 112/1999, având regimul juridic al cupoanelor de bonuri de valoare ce se acorda cu titlu gratuit persoanelor fizice care se încadrează in categoria de venituri prevăzute de an.42 lit.e din Codul Fiscal fiind neimpozabile.

Daca organele de control fiscal considera ca valoarea permiselor de călătorie gratuita acordate membrilor familiilor salariaților CFR ar trebui impozitate, rezulta implicit ca acestea abroga prevederile Legii nr. 125/2004 fata a avea dreptul constituțional in acest sens.

Nu se poate retine, pentru argumentarea soluției contrare, dispozițiile art. 1, alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal" cu completările ulterioare, potrivit căreia " In materie fiscala dispozițiile prezentului Cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict aplicându-se dispozițiile Codului Fiscal" deoarece aceasta dispoziție se refera la legile in vigoare la momentul intrării in vigoare a Codului Fiscal, nu si la cele ulterioare, cum este Legea 125/2004,, aplicabila in speța. |

Având in vedere faptul ca legea speciala deroga de la legea generala, aceasta, fie anterioara, fie ulterioara sau concomitenta cu cea generala, se aplica in primul rând, are prioritate fata de legea generala si exclude aplicarea acesteia in primul rând, are prioritate fata de legea generala si exclude aplicarea acesteia cu privire la ceea ce reglementează in mod expres. Altfel, legea generala se va aplica in completarea celei speciale pentru tot ceea ce aceasta nu reglementează in mod expres ca derogare.

In concluzie, prevederile OG nr. 112/1999 privind călătoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe căile ferate romane aprobata prin Legea nr. 210/2003 se coristituie într-o norma derogatorie de la legea generala, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul: fiscal cu modificările si completările ulterioare, cu privire la natura permiselor de călătorie ale membrilor de familie ai salariaților posesori de autorizații de călătorie sau de permise de călătorie. acestea reprezentând in fapt cupoane de bonuri de valoare ce se acorda cu tidu gratuit.

Invederează ca nu exista niciun document contabil înregistrat in contabilitatea societății (factura fiscala) pentru permise; din acest motiv nu se cunoaște valoarea contabila a acestora, întrucât conform OG nr. 112/1999 si Legii 210/2003 privind aprobarea OG nr. 112/1999 privind

călătoriile gratuite în interes de serviciu și în interes personal pe căile ferate române. Legea 125/2004, Ordinul nr.1065/2004, OG 32/2004, SNTFC "CFR Calatori SA nu trebuie să factureze contravaloarea acestor permise.

În plus față de cele prezentate anterior, în stabilirea valorilor din decizia de impunere s-au utilizat valori tarifare cu TVA și taxe de emisie incluse aprobate prin: OMTCT nr.1724/2005 pentru anul 2006, OMFCT nr.2190/2006 pentru anul 2007 și OMT nr.1016/2007 pentru anul 2008.

În preambulul tuturor acestor ordine se precizează că temeiul juridic folosit pentru emiterea și stabilirea acestor valori este art. 13. alin2 din OG 112/1999 care precizează ca : (2) Prin ordin al ministrului transporturilor, construcțiilor și turismului se aprobă tarifele pentru autorizațiile și permisele de călătorie pe căile ferate române, precum și metodologia de decontare a contravalorii acestora, pentru persoanele prevăzute la art. 2 alin. (1) și pentru pensionarii prevăzuți la art. 8 alin. (1) și (2) și la art. 9."

Art.2, alin A din OG 112/1999 prevede:" Beneficiază anual de 24 de file de permise de călătorie pe căile ferate române în interes personal, în mod gratuit, salariații încadrați cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată:

- a) în aparatul central al Ministerului Transporturilor, Construcțiilor și Turismului, cu excepția celor prevăzuți la art. 1 alin. (1);
- b) la Autoritatea Feroviară Română - AFER și la alte autorități sau instituții publice cu profil feroviar aflate în subordinea Ministerului Transporturilor, Construcțiilor și Turismului
- c) în unitățile medicale din rețeaua proprie a Ministerului Transporturilor, Gmstrucțiilor și Turismului;
- d) în grupurile școlare industriale de transporturi căi ferate și în grupurile școlare de material rulant; pentru transporturi feroviare;
- e) la Clubul Sportiv Rapid București;
- f) la Casa Asigurărilor de Sănătate a Ministerului Transporturilor, Construcțiilor și Turismului.", ceea ce înseamnă că persoanele beneficiare sunt din aparatul central MTCT, AFER, unități medicale din rețeaua proprie, grupuri școlare industriale cai ferate și material rulant, Clubul Sportiv Rapid, CAST, deci aceste prevederi nu se aplică pentru SNTPC " CFR Calatori" SA și filiale, în speța Voiaj CFR

Datorită motivelor expuse mai sus, în baza prevederilor legale în vigoare citate mai sus permisele de călătorie gratuite pe calea ferată română, în perioada 2006-2008, nu au fost supuse impozitului pe venit.

Cu privire la impozitarea cotei părți din contravaloarea biletelor de odihnă și tratament reclamanta arată că în conformitate cu prevederile art.55 alin.4 litera a Cod fiscal sumele reprezentând costul prestațiilor pentru tratament și odihnă nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit.

În drept, a invocat dispozițiile art. 15 din Legea nr.554/2004, respectiv dispozițiile art.215 din OG nr.92/2003 privind Cod de Procedura Fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

La data de 27.12.2010, pârâta DIRECTIA GENERALA DE FINANTE PUBLICE A MUNICIPIULUI a formulat **întâmpinare** prin care a invocat excepția inadmisibilității solicitând respingerea acțiunii ca inadmisibilă pentru necontestarea deciziei nr. emisa în soluționarea contestației administrative, iar în fond a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Pârâta consideră că susținerile reclamantei sunt total nefondate, întrucât acordarea permiselor de călătorie membrilor de familie ai salariaților și pensionarilor foști angajați și membrilor de familie ai acestora a fost încadrată de organele de inspecție fiscală în prevederile art. 55 alin. 1, art. 55 alin 2, lit. k) și art. 55 alin. 3 lit. f) din Codul fiscal și ale Titlului III, pct. 68 lit. o, 69, 70 lit.d. și 74 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Reclamanta susține în mod eronat că valoarea permiselor de călătorie primite de membrii de familie ai salariaților nu reprezintă venituri impozabile, întrucât conform art. 70 lit. d din HG 44/2004 dat în aplicarea art. 55 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, la stabilirea venitului impozabil trebuie avute în vedere și avantajele primite de persoana fizică, printre care și permisele de călătorie pe diversele mijloace de transport.

În privința cheltuielilor de odihnă și tratament, pârâta susține că reclamanta nu face dovada faptului că biletele de călătorie de organele fiscale drept avantaje sunt și de tratament, nu doar de odihnă.

În ședința publică din 7.06.2011 instanța a respins excepția inadmisibilității acțiunii, luând act că reclamanta și-a precizat acțiunea în sensul contestării deciziei pronunțate în urma soluționării contestației administrativ fiscale.

Analizând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

În urma unei inspecții fiscale desfășurate pentru perioada 08.06.2010-13.07.2010 de către reprezentanții pârâtei, au fost întocmite raportul de inspecție fiscală nr. [redacted] și decizia de impunere nr. [redacted].

[redacted] privind obligațiile fiscale suplimentare, acte prin care pârâta a dispus recalcularea veniturilor impozabile și a impozitului pe veniturile din salarii prin cumularea avantajelor reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie gratuită pentru membrii de familie ai acestora pe calea ferată și a cheltuielilor cu prestațiile de odihnă și tratament, cu celelalte venituri din salarii realizate în luna respectivă, pentru toți salariații înscrși în statele de plată ale reprezentantei [redacted] act administrativ fiscal ce dispune în mod netemeinic și nelegal ca reclamanta să fie obligată la plata sumei de [redacted] lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, neachitata la termenele legale, în conformitate cu art.119 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicat, s-au calculat majorări de întârziere în suma totală de [redacted] lei.

Emiterea actelor administrativ fiscale contestate a fost fundamentată de aspectele reținute de pârâta în sensul că reclamanta, la stabilirea veniturilor impozabile nu a ținut seama de avantajele reprezentând valoarea permiselor de călătorie primite de membrii familiilor salariaților și costul prestațiilor pentru odihnă.

Împotriva actelor administrativ fiscale emise de pârâta reclamanta a formulat contestație administrativ fiscală, soluționată prin Decizia nr. [redacted] în sensul respingerii acesteia (filele 107-125).

Analizând actele administrativ fiscale contestate și decizia emisă de pârâta în soluționarea contestației administrative prealabile, instanța reține că acestea au un caracter nelegal și urmează a fi anulate, pentru următoarele considerente:

Astfel, în ceea ce privește calificarea contravalorii autorizațiilor și permiselor pe căile ferate române, instanța reține că potrivit art 6 alin 6 din Ordonanța nr. 112 din 30 august 1999 republicată, privind călătoriile gratuite în interes de serviciu și în interes personal pe căile ferate române, în forma în vigoare la momentul emiterii actelor contestate, permisele de călătorie ale membrilor de familie ai salariaților posesori de autorizații de călătorie sau de permise de călătorie reprezintă cupoane de bonuri de valoare ce se acordă cu titlu gratuit iar potrivit art 8 alin 6 din același act normativ permisele de călătorie ale pensionarilor și membrilor de familie ai acestora reprezintă cupoane de bonuri de valoare ce se acordă cu titlu gratuit.

Totodată, în conformitate cu art 42 lit e din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la momentul emiterii actelor contestate, în înțelesul impozitului pe venit contravaloarea cupoanelor ce reprezintă bonuri de valoare care se acordă cu titlu gratuit persoanelor fizice conform dispozițiilor legale în vigoare reprezintă venituri care nu sunt impozabile.

Instanța nu poate primi susținerile pârâtei în sensul că permisele de călătorie pe căile ferate române menționate fac parte din categoria veniturilor impozabile, întrucât din interpretarea coroborată a dispozițiilor OUG 112/1999 cu art 42 lit e din Codul fiscal rezultă că veniturile în cauză nu sunt impozabile.

În cauza, nu sunt aplicabile dispozițiile art 55 alin 3 lit f coroborat cu art 55 alin 2 lit k din Codul fiscal, întrucât, dispozițiile OG 112/1999 sunt derogatorii față de dispozițiile codului fiscal. De asemenea, se are în vedere calificarea expresă a acestor avantaje ca fiind cupoane de bonuri de valoare de către OG 112/1999, care sunt expres excluse din categoria veniturilor impozabile de an 42 lit e din Legea 571/2003.

De asemenea, în conformitate cu art 18 din OG 112/1999 **contravaloarea autorizațiilor și permiselor de călătorie pe căile ferate române**, de care beneficiază în mod gratuit persoanele prevăzute la art. 3, 4 și 10, cu excepția copiilor pensionarilor proveniți din unitățile prevăzute la art. 11, se suportă de agenții economici sau de instituțiile publice, după caz, și **este deductibilă fiscal.**

Totodată, art. 55 alin. 4 litera a din Codul fiscal prevede că "următoarele sume **nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile**, în înțelesul impozitului pe venit: a) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru naștere, veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariaților, cadourile oferite salariaților, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, **costul prestațiilor pentru tratament și odihnă, inclusiv transportul pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora**, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă".

În cadrul Contractului Colectiv de Muncă la nivel de unitate, art.75 alin.2, este prevăzută posibilitatea reclamantei de a aloca sume pentru acoperirea parțială a costului aferent serviciilor de tratament sau de odihnă pentru salariații proprii și pentru membrii de familie ai acestora, astfel că includerea acestor cheltuieli în categoria veniturilor impozabile de către organul fiscal este nelegală.

Pentru aceste considerente instanța va admite acțiunea reclamantei și în consecință va dispune anularea deciziei nr. _____ privind solutionarea contestatiei administrative, a raportului de inspecție fiscală nr. _____ și deciziei de impunere nr. _____ privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală cu titlu de impozit pe veniturile din salarii și majorări de întârziere, pecum și a procesului-verbal din data de 13.07.2010.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Admite acțiunea precizată formulată de către reclamanta **SOCIETATEA** _____, cu sediul în _____, în contradictoriu cu pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE** _____ **ACTIVITATEA DE** **INSPECȚIE FISCALĂ**, cu sediul în _____

Anulează decizia nr. _____ privind solutionarea contestatiei administrative, raportul de inspecție fiscală nr. _____ și decizia de impunere nr.903. _____ și procesul-verbal din data de 13.07.2010.

Cu recurs, în termen de 15 zile de la comunicare.
Pronunțată în ședință publică, azi, 14.06.2011.

PREȘEDINTE,

GREFIER,