

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 223 din 16 decembrie 2009
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. “X” S.R.L.
din municipiul X, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finantelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. X din X noiembrie 2009** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. X/X noiembrie 2009**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “X” S.R.L.** din municipiul X, județul Prahova, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din X octombrie 2009**, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva **Raportului de inspecție fiscală** încheiat la data de **X octombrie 2009** de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de **X noiembrie 2009**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.**

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. **X/X noiembrie 2009**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației.**

Societatea Comercială “X” S.R.L. are **domiciliul fiscal** în municipiul X, Str. X, Nr. X, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/X/X** și are codul unic de înregistrare fiscală **X** cu atribut fiscal **RO.**

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **X lei** – **din care:**

- **contrib. de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentar... X lei;**
- **majorări de întârziere aferente CAS angajator X lei;**

- contribuția de asigurări sociale reținută de la asig. stabilită suplimentar.... X lei;
- majorări de întârziere aferente CAS asigurați X lei;
- contrib. de asigurări ptr. accid. datorată de angajator stabilită suplimentar .X lei;
- majorări de întârziere aferente Fd. accid. X lei;
- contri. de asigurări ptr. șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar X lei;
- majorări de întârziere aferente Fd. șomaj angajator X lei;
- contrib. de asigurări ptr. șomaj reținută de la asig. stabilită suplimentar X lei;
- majorări de întârziere aferente Fd. șomaj asigurați X lei;
- contrib. datorată de angajator la Fond.de garantare stabilită suplimentar X lei;
- majorări de întârziere aferente Fd.garantare X lei;
- contrib. de asig. de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar . X lei;
- majorări de întârziere aferente CASS angajator X lei;
- contrib.de asigurări de sănătate datorată de asig.stabilită suplimentar X lei;
- majorări de întârziere aferente CASS asigurați X lei;
- contrib.ptr.concedii medicale datorată de angajator stabilită suplimentar . X lei;
- majorări de întârziere aferente X lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa, S.C. X S.R.L., [...], legal reprezentată prin administrator X, [...], formulăm, în termen legal, în baza art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, republicată, [...], prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de impunere [...] nr. X/X.10.2009 [...], în ceea ce privește suma de X lei reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială stabilite suplimentar la control, precum și accesoriile aferente în valoare de X lei, stabilite prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de X.10.2009.

MOTIVELE CONTESTAȚIEI

[...], prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere [...], cu motivarea nelegală că pentru tichetele cadou acordate salariaților societatea avea obligația constituirii, reținerii, declarării și virării impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială (CAS, CASS, ȘOMAJ etc) – conform art. 55 alin. 1 și alin. 2 din Legea 571/2003 [...], coroborat cu pct. 68 din HG 44/2004 [...].

[...].

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2007 – 28.02.2009, societatea a acordat tichete cadou salariaților, sume considerate de către S.C. X S.R.L. ca fiind cheltuieli sociale.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a încălcat dispozițiile art.21 alin.3 lit.c din Legea 571/2003 [...], în sensul că nu a avut în vedere încadrarea în limita de 2% aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului.

Invederăm organului de soluționare a contestațiilor faptul că, potrivit [...] art.78 alin.2 din Legea nr.571/2003 [...], coroborate cu prevederile pct.152 de la Titlul III din H.G.nr.44/2004 [...], **tichetele cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relații generatoare de venituri din salarii sunt considerate venituri impozabile, asupra cărora se va aplica cota de impozit de 16%.**

[...] S.C. X S.R.L. nu contestă obligația constituirii, reținerii și virării impozitului pe veniturile din salarii sau asimilate salariilor, ci contestă obligația virării contribuțiilor de natură salarială pentru suma de X lei.

[...] Față de cele prezentate mai sus și în concordanță cu dispozițiile legale, se poate concluziona că valoarea care depășește plagonul de 150 de lei, precum și valoarea tichetelor cadou acordate cu alte ocazii decât cele menționate de Codul fiscal reprezintă avantaje și intră sub incidența impozitului de

venitul din salarii, dar nu intră în fondul de salarii la care angajatorul datorează – CAS, CASS, șomaj, accidente de muncă etc. – tichetele cadou încadrându-se în categoria "cheltuieli sociale".

De reținut este și faptul că, potrivit dispozițiilor Legii nr.193/2006 [...], coroborat cu prevederile pct.11.2 din H.G. nr. 1317/2006 [...], asupra sumelor corespunzătoare tichetelor cadou acordate de angajator nu se calculează și nu se rețin nici pentru salariat, nici pentru angajator contribuțiile sociale de natură salarială, respective:

- contribuțiile obligatorii de asigurări sociale, prevăzute de Legea nr. 19/2000 [...];
- contribuțiile la bugetul asigurărilor pentru șomaj, prevăzute de Legea nr. 76/2002 [...];
- contribuțiile obligatorii pentru asigurările de sănătate, prevăzute de Legea nr. 95/2006 [...].

Angajatorii nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților nici contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale prevăzută de Legea nr. 346/2002 [...].

Aceste prevederi au fost abrogate de Legea 343/2006, numai în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii nr. 571/2003, [...].

[...] Având în vedere argumentele prezentate mai sus, solicităm anularea constatărilor referitoare la impozitul pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială stabilite suplimentar la control, precum și a majorărilor de întârziere aferente.

Referitor la dobânzile și penalitățile aferente creanțelor bugetare stabilite suplimentar, precizăm următoarele:

Obligarea noastră la plata acestora nu se justifică în condițiile în care, așa cum am arătat nu datorăm obligațiile fiscale stabilite în sarcina noastră, respectiv impozitul pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială stabilite suplimentar la control. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.X din X octombrie 2009, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2009, rezultă următoarele:

* **Inspecția fiscală desfășurată în perioada X octombrie 2009** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate bugetului general consolidat la S.C. "X" S.R.L. X, printre care și cele privind **impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale** pentru perioada 01 octombrie 2006 – 30 septembrie 2009.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din data de X octombrie 2009** care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. X din X octombrie 2009.**

În acest **Raport**, la **Capitolul III – Constatări fiscale** – **s-a consemnat (citat):**

"[...] **4. Impozitul pe veniturile din salarii și asimilate acestora**

[...] Din verificarea efectuată asupra contului contabil 642 "Cheltuieli privind tichetele de masă" în care societatea a încadrat [...] și tichete cadou, s-a constatat că în perioada 01.01.2007–28.02.2009, unitatea a acordat tichete cadou salariaților, sume considerate de către societate drept cheltuieli sociale, așa cum rezultă din anexa nr.X și din punctul de vedere exprimat de administratorul societății (anexa nr. X).

Tichetele cadou au fost acordate pe bază de liste de plată, aprobate și semnate de conducerea unității și cu semnătura de primire a salariaților.

Potrivit art.2, alin.(1) din Legea nr. 193/2006 [...]. Acestea sunt deductibile în limita unei cote de 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 privind Codul Muncii [...].

Cheltuielile sunt deductibile în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu oricare dintre ocaziile prevăzute în Legea nr.571/2003 [...], nu depășesc 150 lei/persoană.

În conformitate cu prevederile art. 12 din Legea nr.193/2006 [...].

Coroborând prevederile de mai sus cu cele prevăzute la art.55, alin.(4) din Legea nr.571/2003 [...] și a punctului 11.1 din normele de aplicare a Legii nr.192/2006 [...], aprobate prin H.G.1317/2006, sunt venituri din salarii, impozabile la persoana fizică contravaloarea tichetelor cadou acordate peste limita

legală de 150 lei/persoană în cadrul cheltuielilor sociale și contravaloarea tichetelor cadou acordate cu alte ocazii decât cele menționate în Codul fiscal.

Astfel, pe baza tabelelor de acordare a tichetelor cadou întocmite de societate și semnate de primire de către salariați pentru perioada 01.01.2007–28.02.2009, a fost identificată suma totală acordată în tichete cadou salariaților peste limita legală de X lei (anexa nr.X).

Din veirificarea efectuată s-a reținut faptul că în luna martie [...], unitatea a acordat și bărbaților aceste tichete cadou, de asemenea s-a observat continuitatea acordării de avantaje sub forma tichetelor cadou angajaților și în alte luni din an în care nu sunt sărbători religioase ([...]).

Astfel, în baza art.55, alin.(1) [...] și alin(2), lit.k) din Legea nr.571/2003 [...].

Totodată, punctul 68 din normele de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizează [...].

În consecință, pentru suma de X lei considerată venit de natură salarială, societatea avea obligația constituirii, reținerii, declarării și virării impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială (CAS, CASS, șomaj etc.).

Societatea a încălcat astfel prevederile art. 55, alin.(2), lit.k) din Legea nr.571/2003 [...].

Potrivit anexei nr.X aferent bonurilor cadou acordate angajaților proprii peste limita legală în sumă de X lei, reprezentând venituri de natură salarială, s-a stabilit un impozit pe veniturile din salarii suplimentar în sumă de X lei. Pentru diferențele suplimentare stabilite la control de X lei au fost calculate accesorii în sumă de X lei în conformitate cu prevederile art. 120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003(R), [...] (anexa nr.X).

[...] 6. Contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat

[...] Aferent tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală în sumă de X lei, reprezentând venituri de natură salarială, așa cum s-a arătat la capitolul referitor la impozitul pe veniturile din salarii, la control s-a stabilit o contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat suplimentară în sumă de X lei (anexa nr.X).

[...] Prin neînregistrarea CAS aferentă veniturilor suplimentare menționate mai sus, societatea a încălcat prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr. 19/2000 [...].

Pentru diferențele suplimentare stabilite la control de X lei au fost calculate accesorii în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art. 120, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.X).

[...] 7. Contribuția individuală la bugetul asigurărilor sociale de stat

[...] La control, a fost stabilită o contribuție individuală la asigurările sociale de stat suplimentară în sumă de X lei (anexa nr.X) aferentă tichetelor cadou acordate de societate peste limita legală, considerate venituri/avantaje de natură salarială. Astfel s-au încălcat prevederile art. 23, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 19/2000 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de X lei au fost calculate accesorii în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art. 120, alin(1) din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.X).

[...] 8. Contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale

[...] Aferent sumei de X lei reprezentând tichete cadou acordate angajaților proprii peste limita legală, reprezentând venituri de natură salarială, organele de control au calculat o contribuție la fondul de accidente de muncă și boli profesionale suplimentară în sumă de X lei (anexa nr. X). Au fost încălcate astfel prevederile art.101, alin.(1), lit.a) din Legea nr.346/2002 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de X lei au fost calculate accesorii în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art. 120, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.X).

[...] 9. Contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj

[...] La control s-a calculat suplimentar o contribuție a angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj în sumă de X lei, aferentă sumei de X lei reprezentând tichete cadou distribuite angajaților peste limita legală. (anexa nr.X).

Au fost încălcate astfel prevederile art.26*, din Legea nr.76/2006 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de X lei, au fost calculate majorări de întârziere de X lei, conform art. 120, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.X).

[...]10. Contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj

[...] La control, s-a stabilit suplimentar o contribuție individuală la fondul de șomaj în sumă de X lei, aferentă tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală, în sumă totală de X lei (anexa nr.X). Societatea a încălcat astfel prevederile art. 27*, din Legea nr.76/2006 [...].

Pentru diferența suplimentară de X lei la control au fost calculate majorări de întârziere de 412, conform art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, [...] (anexa nr.X).

[...] 11. Contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate

[...] La control a fost majorată baza impozabilă cu suma de X lei, reprezentând tichete cadou acordate angajaților peste limita legală și implicit contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate cu suma de X lei (anexa nr.X).

Pentru diferența suplimentară în sumă de X lei au fost calculate majorări de întârziere de X lei, conform art.120, alin. (1) din O.G. nr.92/2003, republicată, [...] (anexa nr.X).

Prin neînregistrarea CASS angajator, au fost încălcate prevederile art.258*, alin.(1) și (2) din Legea nr.95/2006 [...].

[...] 12. Contribuția individuală la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate

[...] Organele de control au stabilit o diferență suplimentară de X lei, calculată asupra sumei de X lei reprezentând tichete cadou acordate angajaților peste limitele legale. Prin neînregistrarea CASS asigurați, au fost încălcate prevederile art.257*, alin.(2), lit.a) din Legea nr.95/2006 [...].

Pentru diferența suplimentară au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei, conform art.120, alin. (1) din O.G. nr.92/2003, republicată, [...] (anexa nr.X).

[...]13. Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

[...] Pentru suma de X lei reprezentând tichete cadou acordate salariaților peste limita legală, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate suplimentară de X lei (anexa nr.X). Au fost încălcate prevederile art.6*, alin.(2), din Legea nr. 158/2005 [...].

Pentru diferența suplimentară în sumă de X lei s-au calculat majorări de întârziere de X lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, [...] (anexa nr.X).

[...] 14. Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

[...] În urma verificărilor efectuate, pentru suma de X lei reprezentând tichete cadou acordate salariaților peste limita legală s-au stabilit diferențe suplimentare în sumă de X lei (anexa nr.X).

[...] Societatea a încălcat prevederile art. 7*, alin.(1) din Legea nr. 200/2006 [...]. Pentru diferența suplimentară în sumă de X lei s-au calculat majorări de întârziere de X lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, [...] (anexa nr.X). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2009** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "X" S.R.L.** a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere și declarare a **obligățiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care și cele privind **impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este “X” - cod CAEN X.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că, **în perioada ianuarie 2007 – februarie 2009**, societatea comercială contestatoare **a acordat în fiecare lună, fiecărui salariat, tichete cadou**, în baza prevederilor **Legii nr. 193/2006** privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă care, la **art. 2 alin. (1)**, prevede:

"[...] **Art. 2. – (1) Tichetele cadou se pot utiliza** pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru **cheltuieli sociale**."

De asemenea, **Normele metodologice de aplicare a Legii nr.193/2006**, aprobate prin **H.G. nr. 1317/2006** prevăd:

"2.3. **Angajații persoane fizice care desfășoară o activitate într-o relație de angajare, în baza unui raport de muncă reglementat de Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, sau de o lege specială, pot beneficia de tichete cadou acordate de angajatorii lor, numai**

pentru destinațiile sau evenimentele care se încadrează în cheltuielile sociale. Angajatorii acordă angajaților proprii tichete cadou, în limita sumei prevăzute în bugetul de venituri și cheltuieli aprobat potrivit legii, într-o poziție distinctă de cheltuieli denumită "Tichete cadou" pentru cheltuieli sociale."

Contravaloarea acestor tichete **a fost considerată integral cheltuială socială**, așa cum rezultă din cele consemnate în Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2009, fără a fi supuse impozitării.

Tichetele cadou au fost distribuite pe bază de liste de plată, aprobate de conducerea societății comerciale și poartă semnătura de primire a salariaților.

În baza prevederilor **art. 55 alin. (1), alin. (2) lit. k) și alin. (4)** din **Codul fiscal**, a **pct. 68** din **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** și a **pct. 11.1.** din **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă** aprobate prin **H.G. nr. 1317/2006**, o parte din tichetele cadou acordate salariaților, respectiv suma de **X lei**, a fost considerată la inspecția fiscală drept **venituri de natură salarială**, întrucât acestea au fost acordate peste limita legală de **150 lei/persoană**, sau au fost acordate salariaților cu alte ocazii decât cele menționate la **art. 55 alin. (4)** din **Codul fiscal**, sau au fost acordate salariaților bărbați în luna martie (în contul zilei de 8 Martie), precum și în luni în care nu sunt sărbători religioase, respectiv septembrie, octombrie și noiembrie 2007, septembrie, octombrie și noiembrie 2008, ianuarie și februarie 2009. În toate aceste cazuri, societatea nu a respectat prevederile **Legii nr. 193/2006** privind utilizarea tichetelor cadou pentru salariații proprii doar în limita cheltuielilor sociale.

Pentru suma de **X lei** reprezentând **venituri de natură salarială**, S.C. "X" S.R.L. **avea obligația calculării, reținerii, declarării și virării impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială** (CAS, CASS, șomaj, fonduri speciale etc.), în baza **art. 55** din **Codul fiscal** (pentru impozitul pe veniturile din salarii), a **art. 23 alin.(1) lit.a) și art. 24 alin. (1)** din **Legea nr. 19/2000**, **art. 101 alin. (1) lit. a)** din **Legea nr. 346/2002**, **art. 26 și 27** din **Legea nr. 76/2006**, **art. 7 alin. (1)** din **Legea nr. 200/2006**, **art. 257 alin. (2) lit. a) și art. 258 alin. (1) și alin (2)** din **Legea nr. 95/2006** și **art. 6 alin. (2)** din **Legea nr. 158/2005** (pentru contribuțiile sociale de natură salarială).

Astfel, conform celor consemnate în RIF și în decizia de impunere emisă în baza acestuia, au fost stabilite **obligații fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de **X lei**, din care **X lei** reprezintă **diferență suplimentară privind impozitului pe veniturile din salarii și majorări de întârziere aferente**, iar **X lei** reprezintă **diferențe suplimentare privind contribuțiile sociale și majorări de întârziere aferente**.

.....
* **Prin contestația formulată** de S.C. "X" S.R.L. împotriva **Deciziei de impunere nr. X din X octombrie 2009** sunt **contestate numai contribuțiile sociale stabilite suplimentar** în sumă de **X lei**.

Astfel, **societatea comercială este de acord cu obligațiile fiscale de plată suplimentare** stabilite la inspecția fiscală privind **impozitul pe veniturile din salarii** în sumă de X lei, aferente sumei de X lei reprezentând **tichete cadou acordate salariaților peste limita cheltuielilor sociale**, dar consideră că, în baza prevederilor **Legii nr. 193/2006** și a legilor privind contribuțiile de natură salarială **nu datorează aceste contribuții sociale și fonduri speciale stabilite suplimentar** la control.

Ca motivație în susținerea contestației se invocă faptul că organele de inspecție fiscală au dat o interpretare proprie prevederilor **art. 55** din **Codul fiscal** și **Normelor metodologice** de aplicare ale acestuia, prevederi care se referă strict numai la stabilirea veniturilor supuse impozitării și nu la stabilirea veniturilor pentru care se datorează contribuții sociale.

Se mai arată că tichetele cadou acordate salariaților nu fac parte din salariu, ci sunt alte venituri care pot fi asimilate salariului, dar numai în vederea impozitării.

.....
* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă că obligațiile fiscale suplimentare înscrise în Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2009 și în Decizia de impunere nr. X/X octombrie 2009, au fost corect calculate de organele de inspecție fiscală, **întrucât:**

– Tichetele cadou reprezintă venituri de natură salarială, asimilate salariilor, intrând în categoria avantajelor prevăzute la **art. 55 alin. (2) lit. k)** din **Codul fiscal**:

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

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor."

și la **pct. 70 lit. e)** din **Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**:

"70. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi: [...]"

e) cadourile primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la art. 55 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal;"

La **art. 55 alin. (4) lit. a)** din **Codul fiscal** se prevede:

"(4) **Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile**, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...]. Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei."

Astfel, tichetele cadou acordate salariaților peste limita legală prevăzută la **art. 55 alin.(4) lit. a)** din **Codul fiscal** sunt **venituri de natură salarială** obținute în baza unui contract individual de muncă, definite la **art. 55 alin. (1)** din **Codul fiscal** și **sunt supuse impozitării cu impozitul pe veniturile din salarii**, conform **art. 57** din **Codul fiscal**, fapt de altfel acceptat de societatea comercială și necontestat.

– **Veniturile de natură salarială**, din care fac parte și **tichetele cadou**, definite la **art. 55** din **Codul fiscal** și în **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**, așa cum am arătat mai sus, reprezintă bază de calcul nu doar pentru impozitul pe veniturile din salarii, ci și bază de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor din salarii.

Astfel, conform prevederilor legilor speciale mai sus amintite, baza de impozitare pentru contribuțiile sociale este reprezentată de **veniturile brute din salarii realizate lunar**, respectiv :

– **Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale**, cu modificările și completările ulterioare:

"**Art. 23. – (1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:**

a) venitul brut realizat lunar, în situația asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II; [...];

Art. 24. – (1) Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art. 23 alin. (1)."

– **Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 101. – (1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) **suma veniturilor brute realizate lunar;**”

– **Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 26. – Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1).

Art. 27. – (1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cota se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19. [...]”

– **Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 7. – (1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.”

– **Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 257. – (2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, care se aplică asupra:

a) **veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;** [...]

Art. 258. – (1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 5,2% asupra **fondului de salarii**, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) **Prin fond de salarii realizat**, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor”

– **O.U.G. nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 6. – (2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%, aplicată la **fondul de salarii realizat**, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.”

Este adevărat că legislația susmenționată privind contribuțiile sociale nu prevede expres ca făcând parte din fondul de salarii "**tichetele cadou**", așa cum se susține în contestație, dar aceasta se datorează faptului că **Legea nr. 193/17 mai 2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă** a fost adoptată ulterior legislației privind CAS, CASS, contribuții pentru fondul de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, pentru fondul de asigurări de șomaj, pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale și pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, iar legiuitorul a precizat ca făcând parte din **fondul de salarii și orice alte sume plătite din acest fond**, din care fac parte și "**tichetele cadou**", așa cum se prevede la **art. 55 din Codul fiscal** și în **Normele metodologice** de aplicare a acestuia.

Conform **normelor metodologice** de aplicare a legislației susmenționate, citate parțial prin contestația formulată, în baza de impozitare pentru contribuțiile sociale sunt cuprinse și “*orice alte sume plătite din fondul de salarii*”, din care fac parte și tichetele cadou.

– Prin **nerespectarea** de către S.C. "X" S.R.L. a prevederilor **Legii nr. 193/2006**, respectiv **acordarea tichetelor cadou către salariați și pentru alte destinații și evenimente care nu se încadrează în cheltuielile sociale** (acestea fiind prezentate la *art. 55 alin.(4) lit. a*) din *Codul fiscal*, mai sus citate), respectiv acordarea tichetelor cadou peste limita legală de 150 lei/persoană, sau acordarea tichetelor cadou salariaților cu alte ocazii decât cele ale Paștelui, Crăciunului, zilei de 1 Iunie, zilei de 8 Martie, sau acordarea tichetelor cadou salariaților bărbați în contul zilei de 8 Martie, **societatea comercială este obligată atât la plata impozitului pe venit, cât și a contribuțiilor sociale** aferente contravalorii tichetelor cadou, care fac parte din fondul total de salarii realizat de angajați.

– Un argument în plus pentru obligația societății comerciale de a plăti contribuții sociale aferente tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală, este și **Sentința nr. X/X.02.2009** dată de **Tribunalul Prahova** într-o **speță similară**, rămasă irevocabilă prin respingerea recursului societății comerciale contestatoare de către **Curtea de Apel Ploiești**, și în care se precizează că **tichetele cadou fac parte din fondul total de salarii pentru care se datorează atât impozitul pe venitul din salarii, cât și contribuțiile sociale aferente**.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că, **în mod corect și legal** la inspecția fiscală din X octombrie 2009, au fost stabilite **diferențele suplimentare de plată în contul contribuțiilor sociale** în sumă totală de **X lei** aferente tichetelor cadou acordate peste limita legală, drept pentru care **contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată**.

IV. - Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "X" S.R.L. cu sediul în municipiul X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din X octombrie 2009, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de X lei – din care:

- | | |
|--|--------|
| – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentar | X lei; |
| – majorări de întârziere aferente CAS angajator | X lei; |
| – contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar | X lei; |
| – majorări de întârziere aferente CAS asigurați | X lei; |
| – contribuția de asigurări ptr. accid. datorată de angajator stabilită suplimentar | X lei; |
| – majorări de întârziere aferente Fd. accid. | X lei; |
| – contribuția de asigurări ptr. șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar | X lei; |
| – majorări de întârziere aferente Fd.șomaj angajator | X lei; |
| – contribuția de asigurări ptr. șomaj reținută de la asigurați stabilită suplimentar ... | X lei; |
| – majorări de întârziere aferente Fd.șomaj asigurați | X lei; |

– contribuția datorată de angajator la Fondul de garantare stabilită suplimentar	X lei;
– majorări de întârziere aferente Fd.garantare	X lei;
– contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar ...	X lei;
– majorări de întârziere aferente CASS angajator	X lei;
– contribuția de asigurări de sănătate datorată de asigurați stabilită suplimentar ...	X lei;
– majorări de întârziere aferente CASS asigurați	X lei;
– contribuția ptr. concedii medicale datorată de angajator stabilită suplimentar	X lei;
– majorări de întârziere aferente	X lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,