



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare  
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 59  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 8 / 2011**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**.X. înregistrată la Direcția generală de soluționare a**  
**contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr. 908337/23.07.2010**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X., prin adresa nr..X./20.07.2010, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.908337/23.07.2010 cu privire la contestația formulată de .X., denumită în continuare .X. .X., cu sediul în .X., str.X, nr.X, jud. X, având cod de înregistrare fiscală X, înmatriculată la Registrul Comerțului sub numărul X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010 prin care s-a stabilit de plată suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente TVA,
- **.X. lei** impozit pe veniturile din salarii,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de asigurați,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de asigurați,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de angajator,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de angajator,

- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de risc și accident,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de risc și accident,
- **.X. lei** contribuția societății la concedii și indemnizații,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la concedii și indemnizații,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de șomaj,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de șomaj.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X., respectiv 15.07.2010 potrivit ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art. 207 și art. 209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. .X. .X. contestă Decizia de impunere nr..X./30.06.2010 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010, solicitând „anularea acesteia ca fiind netemeinică și nelegală”.**

*a) În ceea ce privește TVA aferentă subvențiilor încasate de la Consiliul Local .X. aferente gratuităților și reducerilor de tarife pentru abonamentele acordate anumitor categorii sociale, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată întrucât se încadrează în prevederile art.137 alin.(1) lit.a)*

din Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.18 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea menționează că *„în perioada februarie 2006-noiembrie 2008, .X. .X., în baza hotărârilor Consiliului Local .X. a acordat lunar abonamente și legitimații gratuite sau la preț redus, la categorii sociale cum sunt: pensionarii, persoanele cu handicap accentuat sau grav, pensionarii pe caz de boală și alte documente care confirmă categoria în care se regăsesc persoanele respective. La sfârșitul fiecărei luni, .X. .X. a întocmit situația privind „Calculul necesarului de resurse financiare de la bugetul local pentru asigurarea gratuităților prevăzute de actele normative în vigoare privind anumite categorii de cetățeni în legătură cu transportul urban de călători pe luna...” în care se menționează categoria de beneficiari, numărul abonamentelor, prețul total. După semnarea și ștampilarea situațiilor menționate în precedent de către reprezentanții legali ai .X. .X. și avizarea și aprobarea de către reprezentanții Consiliului Local .X., .X. .X. a solicitat lunar Consiliului Local .X. necesarul de resurse financiare pentru gratuități și reducerile de preț acordate. În baza acestor documente, Primăria Municipiului .X. a întocmit Procese verbale în care se menționează sumele solicitate, respinse și aprobate.”*

.X. .X. consideră că pentru subvențiile încasate de la Consiliul Local .X. aferente gratuităților și reducerilor de tarif pentru abonamentele acordate anumitor categorii sociale, nu avea obligația colectării TVA întrucât se încadrează în prevederile pct.17 alin.(4) cap.TVA (valabil pentru anul 2006) și respectiv pct.18 alin.2 cap. TVA (valabil pentru anii 2007-2008) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea menționează că *„subvențiile nu sunt acordate în totalitate prin Hotărâri ale Consiliului Local, așa cum susțin organele de inspecție fiscală, o mare parte fiind acordate prin legi speciale și anume: Legea nr.448/2006 privind persoanele cu handicap și însoțitorii acestora; Legea nr.44/1994 privind veteranii de război; Legea nr.341/2004 privind revoluționarii; Decretul– Lege nr.118/1990 privind persoanele persecutate și deportate, modificat și completat prin Legea nr.189/2000.”*

.X. .X. precizează că prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010, organele de inspecție fiscală nu au făcut *„nici o referire la modul de determinare a subvențiilor, respectiv dacă acestea pot fi sau nu determinate înainte de începerea activității”*, acestea *„limitându-se la a-și însuși punctul de vedere transmis de ANAF.”*

Societatea invocă adresa nr..X./30.11.2009 emisă de Direcția generală juridică din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și consideră că

*„se încadrează în prevederile pct.17 alin.4 cap.TVA (valabil pe anul 2006 și respectiv pct.18 alin.2 cap.TVA (valabil pentru anii 2007-2008) din H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare”, menționând că punctul său de vedere „are la bază Decizia nr.7 din 19 decembrie 2002, publicată în Monitorul Oficial al României nr.1 din 06 ianuarie 2003, prin care se aprobă soluțiile referitoare la aplicarea unitară a prevederilor unor articole din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobată și modificată prin Legea nr.547/2001 și din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, adoptate de Comisia centrală fiscală constituită în baza Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr.1349/2001, în ședința din data de 29 noiembrie 2002”, unde „la litera C se face referire la subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local”, reglementare „ce a fost preluată întocmai în Normele metodologice a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prin care se abrogă Legea nr.345/2002”, și a fost menținută până la data de 01.01.2010, conform „pct.17 alin.(4) din H.G. nr.44/2004, care ulterior a devenit pct.18 alin.(2)”.*

Societatea menționează că primește astfel de subvenții încă din anul 1994, procedura de lucru fiind aceeași până în prezent, și precizează că perioada februarie 2006-2008, pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare, nu poate face excepție de la regulă.

Societatea precizează că „subvențiile primite de la bugetele locale pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local au fost verificate periodic de Camera de conturi .X. fără a se reține abateri cu privire la colectarea taxei pe valoarea adăugată.”

De asemenea, societatea susține că „organele de inspecție fiscală nu au ținut seama de actele normative ce reglementează acordarea subvențiilor, cum ar fi Legea nr.92/2007 a serviciilor de transport public local, O.G. nr.97/1999 republicată în anul 2002, etc.”

b) Societatea menționează că „organele de inspecție fiscală au inclus în calculul TVA-ului și al impozitelor aferente situația litigioasă dintre .X. .X. și S.C. .X. Company S.R.L., deși la Tribunalul din .X. se află pe rol un dosar cu pretenții ale .X. .X., urmând ca executarea obligațiilor bugetare să se poată calcula eventual după soluționarea irevocabilă a litigiului rezultat din contractul de achiziție publică”, și consideră că impunerea în condițiile în care instanța de judecată nu s-a pronunțat irevocabil cu privire la fondul raportului juridic impunerea este „forțată, nelegală și cu scopul de a crea obligații nedatorate.”

c) În ceea ce privește tichetele cadou, acordate în lunile aprilie și iunie 2007, respectiv aprilie și iunie 2008, cu ocazia evenimentului „Ziua

transportatorului” și Paște, pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că trebuie impozitate, fiind asimilate avantajelor de natură salarială, conform art.55 alin.(1) alin.(2) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.69 și pct.70 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea precizează că avantajele de natură salarială sunt enumerate la art.55 alin.(3), iar în cadrul acestora tichetele cadou „nu sunt incluse”, impozitarea acestora introducându-se prin prevederile pct.13 din O.U.G. nr.58/26.06.2010 cu aplicabilitate „începând cu drepturile aferente lunii iulie 2010”, astfel că „în perioada 2007 și 2008, RAT .X. nu avea obligația impozitării tichetelor cadou întrucât acestea nu sunt nominalizate expres de lege ca fiind avantaje asimilate veniturilor de natură salarială și nici calcularea celorlalte obligații bugetare, întrucât legea civilă nu retroactivează.”

**II. Organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X.,** au efectuat o inspecție fiscală la .X. .X. care a cuprins perioada 01.02.2006 – 30.11.2008 în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010, contestată.

a) În ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de .X. lei aferentă achiziției cantității de .X. litri motorină de la S.C. .X. Company S.R.L.:

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. a înregistrat în documentele primare și contabile cantitățile de motorină achiziționate de la S.C. .X. Company S.R.L. la temperatura de 15 grade (mai mică) fără a se calcula și înregistra cantitatea de motorină efectiv recepționată la temperatura de livrare care a fost mai mare, având drept consecință neînregistrarea în documentele primare și în evidența contabilă a cantității de .X. litri motorină rezultată din diferența de densitate și s-a dispus recuperarea acestei cantități de la persoanele răspunzătoare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat din situația diferențelor cantitative și valorice de motorină nerecepționate în perioada 27.06.2007-16.07.2008, .X. .X. a înregistrat în luna noiembrie 2007 în documentele primare și contabile cantitățile de motorină achiziționate de la S.C. .X. Company S.R.L. la temperatura de 15 grade (mai mare) fără a se calcula și înregistra cantitatea de motorină efectiv recepționată la temperatura de livrare care a fost mai mică, având drept consecință neînregistrarea în documentele primare și în evidența contabilă a cantității de .X. litri motorină rezultată din diferența de densitate.

Prin înregistrarea ca taxă pe valoarea adăugată deductibilă a sumei de .X. lei aferentă cantității de .X. litri motorină (.X. litri-.X. lei) evaluată la suma de .X. lei, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. nu a respectat prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit TVA suplimentară în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

b) În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei aferentă subvențiilor încasate de la Consiliul Local .X. aferente gratuităților și reducerilor de tarife pentru abonamentele acordate anumitor categorii sociale:

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada februarie 2006-noiembrie 2008, .X. .X. a efectuat prestări de servicii de transport public local de persoane. Tarifele pentru bilete, abonamentele și legitimațiile de călătorie practicate de .X. .X. au fost stabilite prin hotărâri ale Consiliului Local .X.. În această perioadă, Consiliul Local .X. a emis hotărâri prin care s-au aprobat și:

- subvenționarea cu 50%, 75% sau 100% a prețului abonamentelor pentru pensionari, în funcție de cuantumul pensiei nete, de vârstă, și de alte criterii;

- numărul de beneficiari de abonamente lunare gratuite pentru persoanele cu handicap accentuat sau grav și cuantumul acestor gratuități;

- subvenționarea cu 100% a prețurilor abonamentelor pentru pensionarii pe caz de boală, indiferent de vârstă, sau dacă sunt revizuibili.

În baza hotărârilor Consiliului Local .X., .X. .X. a acordat lunar abonamente și legitimații gratuite sau la preț redus unor categorii sociale cum sunt: pensionarii, persoanele cu handicap accentuat sau grav, pensionarii pe caz de boală, urmare solicitărilor pe bază de carte de identitate, cupon de pensii și alte documente care confirmă categoria în care se regăsesc persoanele respective.

La sfârșitul fiecărei luni, .X. .X. a întocmit situația privind „Calculul necesarului de resurse financiare de la bugetul local pentru asigurarea gratuităților prevăzute de actele normative în vigoare privind anumite categorii de cetățeni în legătură cu transportul urban de călători pe luna...” în care se menționează categoria de beneficiari (nevăzători, handicapați, pensionari, elevi, studenți, etc.), numărul abonamentelor, prețul total cu TVA, TVA aferentă și valoarea fără TVA.

După semnarea și ștampilarea situațiilor menționate mai sus, de către reprezentanții legali ai .X. .X., avizarea și aprobarea de către reprezentanții Consiliului Local .X., .X. .X. a solicitat lunar Consiliului Local .X. necesarul de resurse financiare pentru gratuități și reducerile de preț

acordate. În baza acestor documente, Primăria Municipiului .X. a întocmit Procese verbale în care se menționează sumele solicitate, respinse și aprobate, cu mențiunea expresă că suma aprobată nu include TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că subvenția virată de Consiliul Local .X. în contul .X. .X., este fără TVA, deși .X. .X. a solicitat subvenții pentru reduceri și gratuități la abonamentele și legitimațiile de categorii sociale, cu TVA inclusă.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. nu a colectat TVA nici la data efectuării prestării de servicii de transport pentru persoanele care beneficiază de subvenții și gratuități și nici la data încasării subvențiilor deși prestarea de servicii de transport este taxabilă cu cota de 19%, pe considerentul că aceste subvenții se încadrează în prevederile pct.17 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 dat în aplicarea art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

c) În ceea ce privește tichetele cadou:

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. a acordat salariaților tichete cadou de Ziua transportatorului în lunile iunie 2007 și iunie 2008, de Paște în lunile iunie 2007 și iunie 2008. În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că tichetele cadou au fost acordate salariaților și nu pentru copiii minori ai acestora, reprezentând în fapt avantaje acordate salariaților fără a fi incluse în veniturile impozabile ale acestora.

Prin neincluderea în veniturile salariale a avantajelor acordate salariaților, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate următoarele prevederi:

- art.55 alin.(1), alin.(2) și alin.(4) din Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.69 și pct.70 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit obligații fiscale suplimentare aferente impozitului pe veniturile din salarii datorate bugetului consolidat al statului în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de

asigurări sociale de stat datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.23 alin.(1) lit.a) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajați, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția pentru șomaj angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.101 alin.(1) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.258 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.257 alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajați, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei,

- art.6 alin.(2) din O.U.G. nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei.

**III.** Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:



**1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în perioada februarie 2006-noiembrie 2008, .X. .X. avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă subvențiilor încasate de la Consiliului Local .X. pentru reduceri și gratuități acordate unor categorii sociale cum sunt: pensionarii, persoanele cu handicap accentuat sau grav, pensionarii pe caz de boală.**

**În fapt,** în perioada februarie 2006-noiembrie 2008, pentru serviciile de transport public local de persoane, .X. .X. a încasat subvenții și a acordat reduceri și gratuități, în baza hotărârilor Consiliului Local .X., unor categorii sociale cum sunt: pensionarii, persoanele cu handicap accentuat sau grav, pensionarii pe caz de boală, urmare solicitărilor pe bază de carte de identitate, cupon de pensii și alte documente care confirmă categoria în care se regăsesc persoanele respective, fără să colecteze taxa pe valoarea adăugată, considerând că aceste operațiuni se încadrează în prevederile pct.17 alin.(4) (valabil pentru anul 2006) și respectiv pct.18 alin.(2) (valabil pentru anii 2007-2008) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că subvenția virată de Consiliul Local .X. în contul .X. .X., este fără TVA, deși .X. .X. a solicitat subvenții pentru reduceri și gratuități la abonamentele și legitimațiile de categorii sociale, cu taxă pe valoarea adăugată inclusă. Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. .X. nu a colectat TVA nici la data efectuării prestării de servicii de transport public local pentru persoanele care beneficiază de subvenții și gratuități și nici la data încasării subvențiilor, deși prestarea de servicii de transport este taxabilă cu cota de 19%, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA în sumă de .X. lei, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) și art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept,** art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în vigoare la momentul desfășurării operațiunilor, prevede:

***“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:***

***a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din***

**partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”**

Pentru anul 2006, aceste prevederi au fost explicitate prin pct.17 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„17. (1) Potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, subvențiile primite de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată. Se consideră că subvențiile sunt legate direct de preț dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) prețul livrării/tariful prestării pe unitatea de măsură al bunurilor și/sau al serviciilor este impus prin lege sau prin decizii ale consiliilor locale, inclusiv sau exclusiv taxa pe valoarea adăugată;**

**b) subvenția acordată este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual.”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că subvențiile primite de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată. Se consideră că subvențiile sunt legate direct de preț dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) prețul livrării/tariful prestării pe unitatea de măsură al bunurilor și/sau al serviciilor este impus prin lege sau prin decizii ale consiliilor locale, inclusiv sau exclusiv taxa pe valoarea adăugată;

b) subvenția acordată este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual.

Potrivit pct.17 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31 decembrie 2006:

**„(4) Nu intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, care nu sunt legate direct de prețul de vânzare al bunurilor livrate sau al serviciilor prestate, cum sunt: ajutoarele de stat acordate companiilor, societăților naționale și societăților comerciale din industria minieră, sprijinul acordat producătorilor agricoli pentru terenurile agricole cultivate, subvențiile acordate producătorilor agricoli**

***din sectorul animalier pentru creșterea producției de carne și a efectivelor de animale, subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor cu energia electrică pentru irigații, subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local, subvențiile acordate pentru efectuarea de investiții proprii și orice alte subvenții care nu îndeplinesc cerințele menționate la alin. (1).”***

Astfel, potrivit prevederilor legale menționate mai sus, se reține că nu intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, care nu sunt legate direct de prețul de vânzare al bunurilor livrate sau al serviciilor prestate, cum sunt: ajutoarele de stat acordate companiilor, societăților naționale și societăților comerciale din industria minieră, sprijinul acordat producătorilor agricoli pentru terenurile agricole cultivate, subvențiile acordate producătorilor agricoli din sectorul animalier pentru creșterea producției de carne și a efectivelor de animale, subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor cu energia electrică pentru irigații, subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local, subvențiile acordate pentru efectuarea de investiții proprii și orice alte subvenții care nu îndeplinesc cerințele menționate la alin.(1).

Pentru anii 2007-2008, prevederile pct.18 alin.(1) și alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

***„18. (1) Potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale sau bugetul Comunitar, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare. Se consideră că subvențiile sunt legate direct de preț dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:***

***a) suma subvenției să depindă de volumul bunurilor livrate/serviciilor prestate;***

***b) suma subvenției să poată fi determinată înainte de desfășurarea activității.***

***(2) Nu intră în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale sau de la bugetul Comunitar care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la alin.(1), cum sunt: subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local, subvențiile acordate pentru efectuarea de investiții proprii. ”***

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale sau bugetul Comunitar, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor

prestate, se includ în baza de impozitare. Se consideră că subvențiile sunt legate direct de preț dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) suma subvenției să depindă de volumul bunurilor livrate/serviciilor prestate;

b) suma subvenției să poată fi determinată înainte de desfășurarea activității.

Nu intră în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale sau de la bugetul Comunitar care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la alin.(1), cum sunt: subvențiile pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local, subvențiile acordate pentru efectuarea de investiții proprii.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspecție fiscală nr..X./30.06.2010, se reține faptul că în perioada februarie 2006-noiembrie 2008, .X. .X. a efectuat prestări de servicii de transport public local de persoane, iar tarifele pentru biletele, abonamentele și legitimațiile de călătorie practicate de .X. .X. au fost stabilite prin hotărâri ale Consiliului Local .X..

Totodată, în această perioadă, Consiliul Local .X. a emis hotărâri prin care s-a aprobat:

- subvenționarea cu 50%, 75% sau 100% a prețului abonamentelor pentru pensionari, în funcție de cuantumul pensiei nete, de vârstă și de alte criterii,

- numărul de beneficiari de abonamente lunare gratuite pentru persoanele cu handicap accentuat sau grav și cuantumul acestor gratuități,

- subvenționarea cu 100% a prețurilor abonamentelor pentru pensionarii pe caz de boală.

În baza hotărârilor ale Consiliului Local .X., contestatoarea a acordat lunar abonamente și legitimații gratuite sau la preț redus la categoriile menționate mai sus, iar în baza documentelor întocmite de .X. .X., Primăria Municipiului .X. a întocmit procese verbale în care se menționează sumele solicitate, respinse și aprobate, cu mențiunea expresă cu suma aprobată nu include TVA.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că subvenția virată de Consiliul Local .X. și încasată de .X. .X. nu include TVA, deși contestatoarea a solicitat subvenții pentru reduceri și gratuități la abonamentele și legitimațiile de călătorie pentru anumite categorii sociale, cu TVA inclusă.

Astfel, din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv spre exemplificare, pentru anul 2006:

- Anexa la Hotărârea Consiliului Local nr.32/2006, în care se detaliază tariful abonamentelor nesubvenționate, precum și tariful abonamentelor subvenționate,

- Hotărârea Consiliului Local al Municipiului .X. nr.520/21.12.2005, în care s-au aprobat „*listele ce cuprind 3620 beneficiari de abonamente lunare gratuite pe mijloacele de transport în comun - persoane cu handicap accentuat și grav, cât și asistenții personali și asistenții personali ai acestora - din municipiul .X., pentru luna ianuarie 2006, în valoare de .X. lei, conform anexelor nr.1-3 care fac parte integrantă din prezenta hotărâre*”, se rețin următoarele:

- numărul de abonamente subvenționate sunt stabilite prin hotărâri ale Consiliului Local, emise în luna curentă pentru luna următoare,

- prețul acestora este impus prin hotărâre a Consiliului Local .X., iar .X. .X., poate determina care este valoarea fiecărei subvenții pentru fiecare categorie de abonament subvenționat înainte de începerea activității prin efectuarea diferenței între prețul nesubvenționat al abonamentelor și valoarea subvenționată a acestora.

Prin urmare, întrucât:

a) tariful prestării pe unitatea de măsură a serviciilor este impus prin decizia consiliului local,

b) subvenția acordată este concret determinabilă în tariful serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a serviciilor prestate, se reține că ambele condiții prevăzute la pct.17 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31 decembrie 2006, erau îndeplinite, motiv pentru care subvențiile încasate de .X. .X. de la Consiliul Local .X. pentru anul 2006, se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că excepția prevăzută la pct.17 alin.(4) din Normele metodologice în vigoare până la 31 decembrie 2006 nu se aplică pentru acest caz, întrucât subvenția nu a fost acordată de către Consiliul Local .X. pentru a acoperi cheltuielile de transport public local ci, așa cum rezultă din Anexa la Hotărârea Consiliului Local nr.32/2006, pentru a acoperi parte din valoarea abonamentului.

În ceea ce privește perioada 2007-2008, din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv spre exemplificare:

- Anexa la Hotărârea Consiliului Local nr.409/2007 în care se detaliază tariful abonamentelor nesubvenționate precum și tariful abonamentelor subvenționate, valabil începând cu 01.01.2008,

- adresa nr..X./23.06.2008 prin care Primăria Municipiului .X. comunică .X. .X. numărul de abonamente eliberate pentru luna iunie 2008, respectiv 2054 de abonamente.

- Hotărârea Consiliului Local al Municipiului .X. nr.171/25.09.2008, în care s-au aprobat „*listele ce cuprind 2013 beneficiari de abonamente lunare gratuite pe mijloacele de transport în comun pentru persoanele cu handicap accentuat și grav, cât și pentru însoțitori, asistenții personali și asistenții personali profesioniști ai acestora, din municipiul .X., pentru luna octombrie 2008, în valoare de .X. lei, conform anexelor nr.1-3 care fac parte integrantă din prezenta hotărâre*”, se rețin următoarele:

- .X. .X. poate determina care este valoarea fiecărei subvenții pentru fiecare categorie de abonament subvenționat înainte de începerea activității prin efectuarea diferenței între prețul nesubvenționat al abonamentelor și valoarea subvenționată a acestora.

- subvenția depinde de volumul serviciilor prestate.

Prin urmare, întrucât:

a) suma totală a subvențiilor este stabilită în funcție de numărul abonamentelor ce se vor acorda categoriilor de persoane defavorizate,

b) numărul de abonamente subvenționate sunt stabilite prin hotărâri ale Consiliului Local, emise în luna curentă pentru luna următoare, se reține că ambele condiții prevăzute la pct.18 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 1 ianuarie 2007- 31 decembrie 2008, sunt îndeplinite, motiv pentru care subvențiile încasate de .X. .X. de la Consiliul Local .X. pentru perioada 2007-2008, se includ în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că excepția prevăzută la pct.18 alin.(2) din Normele metodologice în vigoare în perioada 1 ianuarie 2007-31 decembrie 2008 nu se aplică pentru acest caz, întrucât subvenția nu a fost acordată de către Consiliul Local .X. pentru a acoperi cheltuielile de transport public local ci, așa cum rezultă din Anexa la Hotărârea Consiliului Local nr.409/2007, pentru a acoperi parte din valoarea abonamentului.

În același sens, respectiv pentru includerea în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată a subvențiilor încasate în perioada 2006-2008 de .X. .X. de la Consiliul Local .X., s-a pronunțat și Direcția de legislație în domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresele nr..X./11.09.2008 și nr..X./19.03.2010, precum și Direcția generală legislație și proceduri fiscale din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin adresele nr..X./X./24.02.2009, nr..X./06.04.2009 și nr..X./23.03.2010.

Mai mult, având în vedere cele menționate mai sus, se reține poziția constantă a direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în ceea ce privește faptul că subvențiile primite de la bugetul local de către .X. .X. pentru acoperirea în parte sau în totalitate a contravalorii abonamentelor de transport local pentru anumite categorii de persoane, îndeplinesc condițiile prevăzute de reglementările legale în vigoare în perioada 2006-2008 pentru a fi incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele precizate, prevederile legale menționate mai sus, precum și documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus în sarcina contestatoarei colectarea taxei pe valoarea adăugată, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată, contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia în susținerea punctului său de vedere, respectiv a faptului că nu are obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă subvențiilor primite, este și adresa Direcției generale juridice din cadrul Ministerului Finanțelor Publice nr..X./30.11.2009, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a precizat în adresa sus menționată, subvențiile primite de la bugetul local pentru acoperirea cheltuielilor de transport public local nu intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, or .X. .X. a încasat subvenții pentru acoperirea în parte sau în totalitate a contravalorii abonamentelor de transport local pentru anumite categorii de persoane, ce îndeplinesc condițiile prevăzute de reglementările legale în vigoare în perioada 2006-2008 pentru a fi incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată. De altfel, Direcția generală juridică din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresa sus-menționată nu contrazice celelalte puncte de vedere ale direcțiilor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală, tratamentul fiscal enunțat în adresă este același cu cel prezentat în prezenta decizie.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici afirmația societății potrivit căreia conform Deciziei nr.7/2002 a Comisiei Fiscale Centrale aceste subvenții nu intră în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, întrucât această decizie a fost emisă în baza O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare până la data de 31.05.2002 și Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare până la data de 31.12.2003, or operațiunile analizate prin prezenta decizie s-au desfășurat în perioada 2006-2008.

**2). Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.**

Având în vedere că la cap.III pct.1) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 și pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**3) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă această sumă este datorată de .X. .X. în condițiile în care prin contestația formulată aceasta nu aduce nicio motivație în susținerea acestui cap de cerere.**

**În fapt**, prin contestația formulată, .X. .X. nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei stabilită de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr..X./30.06.2010.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 206 lit.(c) și lit.(d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la forma și conținutul contestației:

***“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...] c) motivele de fapt și de drept; d) dovezile pe care se întemeiază;”***

iar la pct.12.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede:

***“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:***



***b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;***

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume, în conformitate cu pct.2.4 din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

***“2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”***

Se reține că societatea nu aduce niciun argument de fond prin contestație care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, precum și documentele anexate la dosarul cauzei, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește afirmația societății că „organele de inspecție fiscală au inclus în calculul TVA-ului și al impozitelor aferente situația litigioasă dintre .X. .X. și S.C. .X. Company S.R.L., deși la Tribunalul din .X. se află pe rol un dosar cu pretenții ale .X. .X., urmând ca executarea obligațiilor bugetare să se poată calcula eventual după soluționarea irevocabilă a litigiului rezultat din contractul de achiziție publică”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât societatea nu a anexat la dosarul cauzei documente din care să rezulte cele susținute.

**4). Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.**

Având în vedere că la cap.III pct.3) din prezenta decizie s-a respins ca nemotivată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de

impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma de .X. lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 și pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

**5) Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **.X. lei** impozit pe veniturile din salarii,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de asigurați,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de angajator,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de risc și accident,
- **.X. lei** contribuția societății la concedii și indemnizații,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de șomaj,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă tichetele cadou acordate de .X. .X. în lunile iunie 2007 și iunie 2008 sunt asimilate avantajelor de natură salarială, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că acestea au fost acordate salariaților și nu copiilor minori ai acestora.**

**În fapt**, .X. .X. a acordat salariaților tichete cadou de Ziua transportatorului în lunile iunie 2007 și iunie 2008, de Paște în lunile iunie 2007 și iunie 2008. În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că tichetele cadou au fost acordate salariaților și nu pentru copiii minori ai acestora, reprezentând în fapt avantaje acordate salariaților fără a fi incluse în veniturile impozabile ale acestora.

Prin neinclusiunea în veniturile salariale a avantajelor acordate salariaților, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate următoarele prevederi:

- art.55 alin.(1), alin.(2) și alin.(4) din Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.69 și pct.70 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit obligații fiscale suplimentare aferente impozitului pe veniturile din salarii datorate bugetului consolidat al statului în sumă de .X. lei,

- art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.23 alin.(1) lit.a) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajați, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția pentru șomaj angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.101 alin.(1) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.258 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.257 alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajați, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, suplimentară, în sumă de .X. lei,

- art.6 alin.(2) din O.U.G. nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator, suplimentară, în sumă de .X. lei.

**În drept,** art.55 alin.(1) alin.(2) lit.k) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la momentul efectuării operațiunilor, prevede:

**(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.**

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

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

**(4) 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 salariatelor, 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.**

**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. [...]**

Aceste prevederi sunt explicitate prin pct.69, pct.70 lit.e) și pct.81 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„69. Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.**

**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;”**

**„81. Plafonul stabilit pentru cadourile oferite de angajatori copiilor minori ai angajaților cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și pentru cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie se aplică**

**atât darurilor constând în bunuri, cât și celor în bani, în cazul tuturor angajatorilor de forță de muncă.”**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă. La stabilirea veniturilor impozabile din salarii se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi cadourile primite cu diferite ocazii, cu excepția celor menționate la art. 55 alin.(4) lit.a) din Codul Fiscal ca fiind neimpozabile, în înțelesul impozitului pe venit.

Astfel, sunt menționate ca venituri neimpozabile veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariaților, cadourile oferite salariaților, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă. 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 angajaților 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 X lei.

Acest plafon se aplică atât darurilor constând în bunuri, cât și celor în bani, în cazul tuturor angajatorilor de forță de muncă. Se reține astfel că suma care depășește această limită, precum și valoarea tichetelor cadou acordate salariaților cu alte ocazii decât cele menționate mai sus reprezintă avantaje și se impozitează potrivit prevederilor art. 57 din Codul Fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv spre exemplificare:

- Referatul nr.X/.X./26.06.2008 semnat de șeful biroului salarizare, prin care se propune spre aprobare „*Consiliului de Administrație al .X. .X., cu ocazia „Zilei transportatorului” acordarea unei prime de 70 lei/salariat sub formă de tichete cadou*”, ce „*se vor acorda în funcție de timpul efectiv lucrat în .X. .X. de către fiecare salariat*”.

- „Decizia nr.X a Consiliului de Administrație al .X. .X. întrunit în ședința ordinară din data de 26.06.2008”, prin care s-a aprobat „*referatul nr.X/.X. privind acordarea unei prime sub formă de tichete cadou, cu ocazia „Zilei transportatorului” în sumă de X lei/salariat în funcție de timpul efectiv lucrat în .X. .X. în perioada iunie 2007-01 iulie 2008*”, se reține că tichetele cadou acordate de .X. .X. nu sunt acordate în beneficiul copiilor minori ai salariaților, ci reprezintă prime acordate fiecărui salariat în funcție de timpul efectiv lucrat în .X. .X., motiv pentru care tichetele cadou acordate de .X. .X.

sunt asimilate avantajelor de natură salarială acordate salariaților, pentru care societatea avea obligația includerii în veniturile impozabile ale acestora.

De asemenea, din analiza Referatului nr.X/X./18.04.2008 privind acordarea primelor de sărbători (tichete cadou), semnat de șeful biroului de salarizare, prin care se propune spre aprobare achiziționarea și acordarea unui număr de X tichete (X lei/persoană) pentru salariații .X. .X. în funcție de timpul efectiv lucrat în .X. .X., și a Deciziei nr.X/22.04.2008 prin care s-a aprobat acordarea tichetelor cadou cu ocazia sărbătorilor de Paște în valoare de X lei/persoană, se rețin aceleași concluzii ca cele menționate mai sus, respectiv că tichetele cadou acordate de Ziua transportatorului și de Paște nu sunt acordate în beneficiul copiilor minori ai salariaților, ci reprezintă prime acordate salariaților.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale în vigoare aplicabile speței, precum și documentele anexate la dosarul cauzei, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe veniturile din salarii,
- .X. lei contribuția la asigurări sociale datorată de asigurați,
- .X. lei contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
- .X. lei contribuția la asigurări sociale datorată de angajator,
- .X. lei contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- .X. lei contribuția societății la fondul de risc și accident,
- .X. lei contribuția societății la concedii și indemnizații,
- .X. lei contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
- .X. lei contribuția societății la fondul de șomaj.

Referitor la argumentul societății potrivit căruia „în perioada 2007 și 2008, RAT .X. nu avea obligația impozitării tichetelor cadou întrucât acestea nu sunt nominalizate expres de lege ca fiind avantaje asimilate veniturilor de natură salarială și nici calcularea celorlalte obligații bugetare”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât dacă inițial la art.12 alin.(2) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, se prevedea:

**„(2) Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial”,**

Începând cu data de 1 ianuarie 2007, alin.(2) al art.12 din actul normativ invocat mai sus, a fost abrogat prin Legea 343 din 17 iulie 2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, prin care s-a modificat Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, astfel că agenții economici au fost obligați să judece aceste cheltuieli și din perspectiva aplicării impozitului pe venitul de natură salarială și să le ia în calcul la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial (impozit pe salarii, contribuția la asigurări sociale datorată de angajator și de asigurați, contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și de asigurați, contribuția societății la fondul de risc și accident, contribuția societății la concedii și indemnizații, contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale, contribuția societății la fondul de șomaj).

**6) Referitor la suma totală de .X. lei, reprezentând:**

- **.X. lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de asigurați,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de angajator,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de risc și accident,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la concedii și indemnizații,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de șomaj,
- se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.**

Având în vedere că la cap.III pct.5) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 pentru suma totală de .X. lei, reprezentând taxe și contribuții aferente veniturilor de natură salarială, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 și pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- **.X. lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de asigurați,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de angajator,
  - **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de risc și accident,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la concedii și indemnizații,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
  - **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de șomaj.
- Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al acestor accesorii.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, republicată, se

## DECIDE

1) **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru suma de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente TVA,
- **.X. lei** impozit pe veniturile din salarii,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de asigurați,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de asigurați,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați,



- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale datorată de angajator,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale datorată de angajator,
- **.X. lei** contribuția la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente contribuției la asigurări sociale de sănătate datorată de angajator,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de risc și accident,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de risc și accident,
- **.X. lei** contribuția societății la concedii și indemnizații,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la concedii și indemnizații,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de garantare a creanțelor salariale,
- **.X. lei** contribuția societății la fondul de șomaj,
- **.X. lei** majorări aferente contribuției societății la fondul de șomaj.

2) **Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de .X. .X. împotriva Deciziei de impunere nr..X./30.06.2010 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel București în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,  
X**