

DECIZIA NR.2857

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. - Inspectie Fiscala prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X, prin avocat .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare care se compun din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj ;
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;
- dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate;
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale;

- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale;
- impozit pe veniturile din salarii;
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii ;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura, dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

I. SC X, prin avocat , formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportul de inspectie fiscala si solicita anulara acestor acte prin care s-au stabilit taxa si contributi salariale , din urmatoarele motive:

Cu privire la cheltuielile de protocol , societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli au fost efectuate pentru:

- organizarea unor petreceri cu ocazia sarbatorilor de iarna la care au participat salariatii si colaboratorii societatii-acestea fiind organizate fie la restaurant fie ca o petrecere in incinta societatii pentru care s-au achizitionat alimente si bauturi;

- pachete de cadouri pentru salariati(ex.cumpararea in anul 2013 a unor cutii de bomboane pentru salariatele societatii, cu ocazia zilei femeii in luna martie);

- achizitia de bilete de avion pentru transportul la si de la societatea mama, bilete de avion care au fost emise pentru administratorul societatii si sotia acestuia(2 bilete) si pentru o salariata a societatii care a calatorit in interes de serviciu la societatea mama (2 bilete) ; societatea contestatoare sustine ca transportul aerian s-a realizat efectiv , suma a fost achitata (conform extrasului de cont) dar nu detine factura.

Societatea contestatoare arata ca mesele de protocol nu au fost organizate frecvent (nefiind vorba de o masa zilnica/saptamanala) iar suma este simbolica avand in vedere ca se refera la o perioada de 5 ani si ca societatea are un numar semnificativ de angajati; cheltuielile in cauza au fost inregistrate ca cheltuieli de protocol si tratate ca cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit.

Privitor la reconsiderarea acestor cheltuieli de protocol in temeiul prevederilor art.11 alin.1 din Codul fiscal , societatea contestatoare sustine ca aceste prevederi legale sunt aplicabile exclusiv in cadrul unor tranzactii intra-grup si nu in cazul unor raporturi de munca, prevederile invocate nefiind incidente in speta; legea spune ca aceasta reconsiderare se poate face doar in cazul persoanelor afiliate si ca in masura in care se reconsidera evidentele societatii si se considera ca masa de Craciun respectiv cutia de bomboane de 1 martie ar reprezenta o forma de remuneratie in natura atunci acest control ar trebui sa fie extins si la salariati , or salariatii persoane fizice care nu desfasoara o activitate economica proprie nu au fost controlati si nici nu ar fi putut fi controlati de echipa de control, nefiind in afara lor de competenta.

In nicio situatie organizarea unei mese festive cu ocazia sarbatorilor de iarna nu

este si nu poate fi interpretata ca l remuneratie in natura deoarece nu are o periodicitate care sa permita a considera ca salariatul a avut-o in vedere la incheierea contractului de munca; nu este parte a unui pachet compensational/motivational care este negociat cu un salariat la momentul incheierii unui contract de munca; nu este legata si conditionata de prestarea muncii/realizarea unei performante in munca si in genere este o practica universal valabila si acceptata organizarea unor asemenea activitati de protocol, care sunt o ocazie pentru salariati de a socializa intre ei, cu conducerea societatii si cu colaboratorii societatii.

In ceea ce priveste cheltuiala cu biletele de avion, societatea contestatoare arata ca acesta cheltuiala a fost inregistrata in evidentele contabile ca nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal deoarece nu exista o factura justificativa.

Societatea contestatoare sustine ca plata transportului pentru administrator si sotia acestuia si pentru un salariat care s-au deplasat in Olanda la sediul societatii nu poate fi considerat un venit in natura acordata salariatilor deoarece administratorul si nici sotia acestuia nu sunt salariati ai societatii astfel ca nu se poate pune problema unui venit in natura ci doar , cel mult, a unor cheltuieli facute in favoarea unui tert; mai mult cheltuielile salariale in natura facute catre sotia administratorului care nu are calitate in cadrul societatii iar contributiile sociale colectate aferente acestei sume ar trebui alocate unui anumit salariat.

Faptul ca un salariat este trimis cu avionul intr-o calatorie in interes de serviciu la societatea mama nu poate in nicio situatie sa fie privit ca un avantaj in natura/contravaloare a muncii prestate pentru ca nu are un caracter de periodicitate, nu este o recompensa pentru munca prestata , fiind vorba de o deplasare sporadica in interes de serviciu si nu poate fi considerat a fi avut in vedere de catre salariat la momentul la care isi negociaza si isi incheie un contract de munca.

Astfel considera ca reincadrarea efectuata de organul de inspectie fiscala este abuziva si nu reflecta continutul economic pe care-l implica tranzactia deoarece deplasarea a avut loc, mai mult niciuna dintre angajate nu si-a negociat contractul de munca si nu a prestat munca avand in vedere primirea sporadica a unei cutii de bomboane de ciocolata.

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile art.55 alin.(4) si prevederile art.296¹⁵ lit.b) din Codul fiscal care prevad ca nu sunt incluse in drepturi salariale si nu se plateste impozit pe salarii si contributi de asigurari sociale pentru cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie in masura in care aceste cadouri nu depasesc suma de 150 lei.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X obligatii fiscale de plata care se compun din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si

boli profesionale;

-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;

-contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;

-dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;

-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;

-contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;

-dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj;

-penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj ;

-contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;

-dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;

-penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale;

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate;

-dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate ;

-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate;

-contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate;

-dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;

-penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate;

-contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale;

-dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale ;

-penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale;

-impozit pe veniturile din salarii;

-dobanzi aferente impozitul pe veniturile din salarii ;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la obligatiile fiscale, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile, cheltuieli de protocol reprezentand mese festive cu diverse ocazii(Ziua Femeii, Craciun. Sfarsit de an) si a acordat diverse cadouri salariatilor constand in alimente, bauturi, dulciuri, care au fost inregistrate in evidentele contabile ale societatii ca si cheltuieli de protocol.

In conformitate cu prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.55 alin.(3) lit.b) din acelasi act normativ, organele de inspectie fiscala au reconsiderat cheltuielile de protocol ca reprezentand avantaje de natura salariala acordate salariatilor si au procedat la determinarea bazei impozabile.

Asupra bazei impozabile, organele de inspectie fiscala au recalculat lunar, obligatiile de natura salariala datorate bugetului de stat SC X, conform anexei la Raportul de inspectie fiscala si au stabilit suplimentar de plata obligatii fiscale care se compun din:

-impozit pe veniturile din salarii , stabilit suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicare cotei de 16%, in conformitate cu prevederile art.57 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala acordand deducerile suplimentare prevazute de lege;

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 20,8% in conformitate cu prevederile art.296³ alin.(1) lit.g), art.296⁵ , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 10,5% in conformitate cu prevederile art.296³ alin.(1) lit.a), art.296⁴ , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(3) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(3) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,2% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,25% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(4) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,279% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(5) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,85% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

Aferent obligatiilor fiscale , mai sus enumerate organele de inspectie fiscala au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2010-30.09.2014

Referitor la obligatiile fiscale de natura salariale precum si accesorii aferente stabilite suplimentar asupra bazei impozabile reprezentand avantaje in natura, **D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca suma totala inregistrata in evidentele contabile in contul 623 "Cheltuieli cu protocolul" reprezinta avantaje de natura salariala ce trebuiau impozitate si daca SC X datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale de natura salariala stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere.**

In fapt, societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile in contul 623"Cheltuieli de protocol" suma reprezentand mese festive cu diverse ocazii(Ziua Femeii,

Craciun. Sfarsit de an) alimente, bauturi, dulciuri, bilete de avion fara factura.

In conformitate cu prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au reconsiderat cheltuielile de protocol ca reprezentand avantaje de natura salariala acordate salariatilor; in temeiul prevederilor art.55 alin.3 lit.b) din Legea nr.571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare suma a fost considerata ca reprezentand venituri nete de natura salariala.

Organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea bazei impozabile si au stabilit astfel o baza impozabila asupra careia au stabilit suplimentar de plata in sarcina SC X obligatii fiscale de natura salariala care se compun din:

-impozit pe veniturile din salarii , stabilit suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicare cotei de 16%, in conformitate cu prevederile art.57 alin.(1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala acordand deducerile suplimentare prevazute de lege;

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 20,8% in conformitate cu prevederile art.296³ alin.(1) lit.g), art.296⁵ , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia individuala la asigurarile sociale de stat, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 10,5% in conformitate cu prevederile art.296³ alin.(1) lit.a), art.296⁴ , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(3) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(3) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,2% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 5,5% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,25% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(4) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,279% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(5) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

-contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale stabilita suplimentar asupra bazei impozabile prin aplicarea cotei de 0,85% in conformitate cu prevederile art.296⁵ alin.(2) , art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

Aferent obligatiilor fiscale , mai sus enumerate organele de inspectie fiscala au stabilit dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca cheltuielile de protocol au fost efectuate pentru:

-organizarea unor petreceri cu ocazia sarbatorilor de iarna la care au participat salariatii si colaboratorii societatii-acestea fiind organizate fie la restaurant fie ca o

petrecere in incinta societatii pentru care s-au achizitionat alimente si bauturi;

-pachete de cadouri pentru salariati(ex.cumpararea in anul 2013 a unor cutii de bomboane pentru salariatele societatii, cu ocazia zilei femeii in luna martie);

-achizitia de bilete de avion pentru transportul la si de la societatea mama, bilete de avion care au fost emise pentru administratorul societatii si sotia acestuia si pentru o salariaata a societatii care a calatorit in interes de serviciu la societatea mama ; societatea contestatoare sustine ca transportul aerian s-a realizat efectiv , suma a fost achitata (conform extrasului de cont) dar nu detine factura.

Societatea contestatoare arata ca mesele de protocol nu au fost organizate frecvent (nefiind vorba de o masa zilnica/saptamanala) iar suma este simbolica avand in vedere ca se refera la o perioada de 5 ani si ca societatea are un numar semnificativ de angajati; cheltuielile in cauza au fost inregistrate ca cheltuieli de protocol si tratate ca cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit.

Societatea contestatoare sustine ca in conditiile care masa de Craciun respectiv cutia de bomboane de 1 martie ar reprezenta o forma de remuneratie in natura atunci acest control ar trebui sa fie extins si la salariati;in nicio situatie organizarea unei mese festive cu ocazia sarbatorilor de iarna nu este si nu poate fi interpretata ca remuneratie in natura deoarece nu are o periodicitate care sa permita a considera ca salariatul a avut-o in vedere la incheierea contractului de munca; nu este parte a unui pachet compensational/motivational care este negociat cu un salariat la momentul incheierii unui contract de munca; nu este legata si conditionata de prestarea muncii/realizarea unei performante in munca si in genere este o practica universal valabila si acceptata organizarea unor asemenea activitati de protocol, care sunt o ocazie pentru salariati de a socializa intre ei, cu conducerea societatii si cu colaboratorii societatii.

In ceea ce priveste cheltuiala cu biletele de avion, societatea contestatoare arata ca acesta cheltuiala a fost inregistrata in evidentele contabile ca nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal deoarece nu exista o factura justificativa; societatea arata ca administratorul si sotia acestuia nu sunt salariati ai societatii astfel ca nu se poate pune problema unui venit in natura ci doar , cel mult, a unor cheltuieli facute in favoarea unui tert; mai mult contributiile sociale de natura salariala si impozitul de venituri din salarii ar trebui alocate unui anumit salariat.

Considera ca reincadrarea efectuata de organul de inspectie fiscala este abuziva iar organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile art.55 alin.(4) si prevederile art.296¹⁵ lit.b) din Codul fiscal.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.55 alin.(1) , alin.(2) lit.k) si alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(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) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:[...]

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

(3) Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o

activitate menționată la alin. (1) și (2) includ, însă nu sunt limitate la:[...]

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un preț mai mic decât prețul pieței;”

“(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.”

La pct.69, pct.70, pct.72, pct.81 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art.55 din Cod, se prevede:

“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:

b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, cărbuni, energie electrică, termică și altele;

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

72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.

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 se aplică pentru fiecare copil minor al fiecărui angajat, precum și pentru cadourile oferite angajatelor cu ocazia Zilei de 8 martie, în ceea ce privește atât darurile constând în bunuri, cât și cele constând în bani, în cazul tuturor angajatorilor de forță de muncă.”

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține ca sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura 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 acorda.

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, inclusiv cazarea, hrana, imbracamintea , personal pentru munci casnice precum si alte bunuri sau servicii oferite gratuit sau la un pret mai mic decat pretul pietei.

In Normele metodologice date in aplicarea art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se specifica in mod clar ca avantaje in natura impozabile sunt si acordarea de produse alimentare, cadourile primite cu diverse ocazii cu exceptia celor mentionate la art.55 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal.

La art.55 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.81 din Normele metodologice date in aplicarea acestui articol de lege se prevede ca nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie , in masura in care valoarea cadoului oferit fiecarei persoane nu depaseste 150 lei.

Analizand contestatia in raport de prevederile legale mai sus enuntate si documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Cheltuielile de protocol au fost inregistrate in evidentele contabile de catre SC X, in contul 623"Cheltuieli de protocol" si reprezinta mese festive cu diverse ocazii(Ziua Femeii, Craciun. Sfarsit de an) alimente, bauturi, dulciuri, bilete de avion fara factura.

Organele de inspectie fiscala au reconsiderat , in temeiul art.11 si art.55 alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile de protocol ca reprezentand avantaje de natura salariala acordate salariatilor si au stabilit in sarcina SC X obligatii fiscale de natura salariala reprezentand impozit pe venituri din salarii datorate de salariat, contributi de asigurari sociale de stat datorate de angajator respectiv angajati, contributi de asigurari sociale de sanatate datorate de angajator respectiv angajati, contributi la bugetul asigurarilor de somaj datorate de angajator respectiv angajat, contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale.

Analizand anexa la Raportul de inspectie fiscala se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile fiscale de natura salariale asupra sumelor reprezentand contravaloare mese festive, alimente, bauturi, dulciuri, bilete de avion fara factura inregistrate de societate ca cheltuieli de protocol si nu asupra veniturilor in natura obtinute de fiecare persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract de munca sau a unui statut special prevazut de lege asa cum se prevede art.55 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal mai sus enuntat.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se retine ca avantaje in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la un tert sau ca urmare a unui contract individual de munca ori a unei relatii contractuale intre parti, insa in cauza in speta organele de inspectie fiscala nu au determinat valoarea avantajelor in natura obtinute de fiecare salariat in parte in conditiile in care impozitul pe venituri din salarii(cota 16%), contributia individuala la asigurarile sociale de stat(cota de 10,5%) contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate(cota de 5,5%) contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj(0,5%) sunt datorate de beneficiarii de venituri (salariati), conform prevederilor art.57, art.296³ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal; Calculul, retinerea si virarea acestor obligatii revine angajatorului, conform prevederilor art.58, art.296¹⁸ din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, din prevederile legale mai sus enuntate se retina ca sunt incluse in

veniturile salariale si nu sunt impozabile cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie , in masura in care valoarea cadoului oferit fiecarei persoane nu depaseste 150 lei.

Prin actul administrativ fiscal incheiat organele de inspectie fiscala nu au analizat daca dulciurile achizitionate conform facturii, existenta in copie la dosarul cauzei, au fost oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie si daca valoarea acestora este in limita plafonului de 150 lei prevazut de lege.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca a oferit angajatelor cutii de bomboane cu ocazia zilei de 8 Martie.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca mesele festive organizate cu prilejul Craciunului, sfarsitului de an, Paste au fost oferite salariatilor cat si colaboratorilor si au fost inregistrate pe cheltuieli de protocol nedeductibile fiscal.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca, biletele de avion au fost inregistrate in evidentele contabile ca cheltuieli nedeductibile fiscal in conditiile in care nu detine factura.

La dosarul contestatiei se afla actele administrativ fiscale respectiv Decizia de impunere, Raportul de inspectie fiscala si anexele la raport in care sunt enumerate bunurile achizitionate, considerate ca fiind avantaje in natura acordate salariatilor , calculul obligatiilor fiscale de natura salariale stabilita asupra contravalorii acestor bunuri precum si calculul accesoriilor afente, copii ale facturilor privind achizitii de marfuri (alimente, bauturi, dulciuri) contravaloare mese servite, extras de cont privind plata biletelor de avion.

In baza acestor documente organul de solutionare a contestatiei, nu se poate pronunta daca sumele inregistrate de societate in contul 623 "Cheltuieli de protocol" ca nedeductibile fiscal sunt avantaje in natura acordate salariatilor in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au determinat veniturile in natura obtinuta de fiecare persoana fizica in parte si nu au stabilit obligatii de natura salariale in sarcina beneficiarilor de venituri asa cum prevede legea.

Insa, in masura sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina ,sa utilizeze toate informatiile si documentele, sa constate legalitatea si realitatea operatiunilor in speta, in raport de prevederile legislatiei fiscale aplicabile in speta, luand in considerare toate aspectele relevante legate de impozitarea veniturilor in natura obtinuta de persoana fizica, sunt organele de inspectie fiscala.

În ceea ce privește rolul activ al organului fiscal, la art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

De asemenea, la art. 94 alin. (1) și alin. (2) din același act normativ se stipulează:

"(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;”

La art.64 și art. 65 din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se prevede:

-art.64

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

-art. 65

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Astfel, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să examineze din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea și încadrarea corectă a sumei înregistrată de societate în contul 623”Cheltuieli de protocol”, ca cheltuieli nedeductibile, pe perioada verificată, în condițiile în care societatea contestatoare susține că mesele servite nu au fost acordate numai angajaților ci și colaboratorilor.

De asemenea, la stabilirea veniturilor de natura salarială obținute de salariați în natura organelor de inspecție fiscală să aibă în vedere și prevederile art.55 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal mai sus enunțat în condițiile în care societatea susține că au fost oferite bomboane angajaților cu ocazia zilei de 8 martie și dacă valoarea acestora este în limita plafonului de 150 lei prevăzut de lege.

În ceea ce privește suma reprezentând contravaloare bilete de avion și care a fost

inregistrata de societate in contabilitate ca cheltuiala nedeductibila fiscal, va fi analizata de organele de inspectie fiscala in raport de prevederile legale mai sus enuntate.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, documentele existente la dosarul contestatiei, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",

si prevederile din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata , potrivit carora:

“11.6.Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

In consecinta, se va desfiinta Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la obligatiilor fiscale reprezentand impozit pe venituri din salarii, contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat, contributia individuala la asigurarile sociale de stat, contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate, contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate, contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale, dobanzile aferente acestor obligatii fiscale si penalitatile de intarziere aferente, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași obiect, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta;

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere emisa in baza Raportul de inspectie fiscala, contestata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la obligatiile fiscale suplimentare, care se compun din:

- contributia angajatorului la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de stat;
- contributia individuala la asigurarile sociale de stat
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de stat;
- contributia angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale;
- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj;
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarilor pentru somaj
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- dobanzi aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- penalitati de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la asigurarile sociale de sanatate
- contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate
- dobanzi aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate
- penalitati de intarziere aferente contributiei individuale la asigurarile sociale de sanatate
- contributia angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- dobanzi aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- penalitati de intarziere aferente contributiei angajatorului la fondul pentru concedii medicale
- impozit pe veniturile din salarii
- dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii

Organul de inspectie fiscala, printr-o alta echipa, va determina situatia fiscala reala a contribuabilului cu privire la impozitul pe venituri din salarii si contributi sociale si va emite un nou act administrativ fiscal potrivit legii; verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei, avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si prevederile legale aplicabile in speta.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.