

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENCIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 20 din 06 martie 2009

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "...."** din, impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....** intocmita de reprezentanti ai A.F.P.C.M. Prahova.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub **nr...../.....**.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei – impozit pe veniturile din salarii;
- lei – majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

*"[...] **Tichetele Premium**, in valoare de lei au fost acordate lunar in perioada 2005 - 2006 de catre **F.....**, nefiind de natura salariala. Aceste tichete aveau inscriptionate pentru calitatea de acordator **F.....**. Aceste tichete nu au fost acordate de catre C.N. in calitate de angajator salariatilor sai, ci de catre alta entitate din propriile fonduri.*

Asa cum au constatat si organele de control valoarea acestor tichete a fost corect inregistrata in contul din afara bilantului 8033.74 si nu au fost inregistrate in conturile de cheltuieli sau in contul 532 "alte valori" ale S.C. ".....".

*S.C. "....." a primit in depozitul sau, aceste tichete cu Aviz de insotire marfa, avand mentiunea "fara factura", unitatea noastra facand doar serviciul de a distribui ceva primit de la un tert (in speta **F.....**). [...].*

Tichetele cadou distribuite in lunile 2005 si 2006 in suma totala de lei au fost acordate tot de catre **F.....** salariatilor..... fiind inregistrate in afara bilantului in contul 8033.79. Si aceste tichete avand inscriptionate pe ele la calitatea de acordator **F.....**, au fost primite la depozitul unitatii pe baza de aviz de insotire marfa. Acestea au fost distribuite pe baza de bonuri de consum si "liste nominale" editate de catre Serviciul Resurse Umane pe locuri de munca, liste care de asemenea contineau numele si prenumele salariatilor, suma, numar tichet si semnatura de primire. [...]

Astfel in conformitate cu prevederile art.55 si a punctelor 67 si 68 din Norme, rezulta ca, valoarea tichetelor Premium si Cadou acordate de catre F..... nu poate fi considerata de natura salariala, avand in vedere faptul ca:

- nu au fost acordate de catre angajator salariatilor sai pentru prestarea muncii potrivit Legii nr.53/2003 - Codul muncii, neputand fi considerate salarii. Salariul reprezinta contraprestatia muncii depuse de salariat in baza contractului individual de munca.

- intre F..... si angajatii C.N. nu exista relatia angajator - angajat, impusa de Codul Muncii, neexistand o relatie contractuala de munca in baza careia au fost acordate aceste tichete. [...].

Toate tichetele Cadou acordate in 2006, si 2007 salariatilor de catre C.N., au fost incadrate in categoria cheltuielilor cu actiuni sociale (conform art.21 alin.(3) punctul c) si au fost inregistrate in contul 6458.11 "tichete cadou", indiferent de categoria de salariatii carora le-au fost acordate (cu copii minori sau fara). [...].

Acestea sunt argumentele fata de punctul b) din Raport din care rezulta fara echivoc faptul ca, tichetele cadou oferite in lunile 2006, 2007 si 2007 salariatilor, sunt cheltuieli sociale care sunt incadrate in categoria cheltuielilor cu deductibilitatea limitata, asa cum prevede Codul Fiscal. [...]."

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova la S.C. "..." din, s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

"[...] a) In perioada 2005 - 2006 unitatea a acordat salariatilor tichete Premium in cuantum de RON si tichete cadou de Paste si Craciun in cuantum de RON, totalizand RON (anexa nr.3), sume inregistrate de catre S.C. "..." in conturile contabile in afara bilantului 8033.74 "Tichete Premium", 8033.79 "tichete cadou".

Tichetele Premium si cadou au fost primite de catre S.C. "..." pe baza de avize de insotire a marfii emise de catre C.N. [...].

Tichetele cadou de Paste si de Craciun au fost acordate pe baza de liste nominale de plata editate de Serviciul Resurse umane, semnate de salariatii si de seful locului de munca [...].

Suma de RON nu a fost inregistrata de catre S.C. "..." in conturile de cheltuieli, nefiind calculate contributiile aferente si nici impozitul pe veniturile din salarii.

b) - in lunile 2006, si 2007 unitatea a acordat salariatilor tichete cadou de Paste si Craciun in suma totala de RON, din care RON acordati salariatilor fara copii minori (anexa nr.4), sume inregistrate de catre S.C. "..." in contul contabil 6458.11 "Tichete cadou" si care au fost considerate integral cheltuieli sociale. [...].

Suma de RON acordata in luna 2006 salariatilor fara copii minori a fost considerata eronat de unitate ca fiind cheltuiala sociala, in baza art.21, alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat beneficiarii acestei sume au fost salariatii care nu aveau copii minori.

Sumele acordate in lunile si 2007 au fost tratate de catre S.C. "..." astfel:

- sumele acordate in luna 2007 au fost impozitate, retinandu-se numai impozitul pe veniturile din salarii in cota de 16%. Astfel, prin neretinerea contributiilor obligatorii (9,5% si 6,5%) a fost calculat un impozit pe veniturile din salarii in plus cu RON (anexa nr.4).

- sumele acordate in luna 2007 salariatilor cu copii minori au fost considerate cheltuieli sociale;

- sumele acordate in luna 2007 salariatilor care nu au copii minori au fost impozitate, retinandu-se numai impozitul pe veniturile din salarii in cota de 16%. Astfel, prin neretinerea contributiilor obligatorii (9,5% si 6,5%) a fost calculat un impozit pe veniturile din salarii in plus cu RON (anexa nr.4).

Sumele mentionate la litera a), respectiv cele inregistrate in contul 8033, au fost considerate la control ca fiind integral de natura salariala intrucat au fost acordate tuturor salariatilor, au fost acordate lunar, incadrandu-se in prevederile art.55, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

In ceea ce priveste sumele de la litera b), la control au fost defalcate sumele in tichete cadou acordate in luna 2006, rezultand ca au fost acordate prime in cuantum de RON salariatilor care nu aveau copii minori [...].

Pentru lunile si 2007 a fost recalculat impozitul pe veniturile din salarii [...].

Astfel, din analiza documentelor prezentate de catre unitate, respectiv: componenta conturilor 8033, 6458.11, 421, state de plata, liste acordare tichete cadou, tichete Premium, a rezultat ca sumele acordate salariatilor care nu aveau copii minori precum si tichetele Premium si cadou inregistrate in contul 8033 sunt de natura salariala. [...].

Consecinta fiscala a aspectelor prezentate este stabilirea unui impozit pe veniturile din salarii suplimentar in cuantum de RON (anexele nr.3 si 4) prin aplicarea prevederilor art.55, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.68 din H.G. nr.44/2004 [...].

Aferent impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar in cuantum de RON au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, accesorii in suma totala de RON, din care: majorari de intarziere in suma de RON si penalitati RON [...]."

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* Prin **Raportul de inspectie fiscala nr...../.....** incheiat de organele de inspectie fiscala apartinand Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. ".....", a fost verificat impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor aferent perioadei 2003 - 2007.

S.C. "....." este organizata si functioneaza ca structura teritoriala fara personalitate juridica **subordonata C.N.** in baza, avand in subordinea sa

Din verificare au rezultat urmatoarele:

1) In perioada 2005 - 2006 unitatea a acordat salariatilor **tichete Premium** in valoare de lei si **tichete cadou** de Paste si de Craciun in valoare de lei, totalizand lei, sume ce nu au fost inregistrate in conturile de cheltuieli ci au fost

inregistrate de aceasta unitate in conturile contabile din afara bilantului **8033.74** "Tichete Premium" si **8033.79** "Tichete cadou".

Aceste tichete au fost primite de S.C. "...." de la C.N. cu avize de insotire a marfii si au fost acordate pe baza de liste nominale de plata editate de Serviciul Resurse umane, semnate de salariati si de seful locului de munca.

Pentru suma de lei unitatea nu a calculat impozitul pe veniturile din salarii si nici contributiile aferente, insa la control, pentru aceasta suma, considerata venituri de natura salariala, a fost calculat un impozit pe veniturile din salarii datorat de S.C. "...." in suma de lei, conform anexei nr.3 la Raport, suma reprezentand diferenta constatata suplimentar.

2) In lunile ... 2006, 2007 si 2007 unitatea a acordat salariatilor **tichete cadou** de Paste si de Craciun in valoare totala de lei, din care suma de lei (..... lei + lei + lei) a fost acordata **salariatilor fara copii minori**, conform datelor inscrise in anexa nr.4 la Raport, sume inregistrate in contul contabil **6458.11** "Tichete cadou", considerate cheltuieli salariale, astfel:

a) pentru luna 2006, suma de lei tichete cadou acordata salariatilor fara copii minori a fost considerata eronat de societate cheltuieli sociale in baza art.21 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, fara a se calcula impozit pe veniturile din salarii si contributiile aferente.

Pentru suma de lei, la control s-a calculat o diferenta suplimentara de impozit pe veniturile din salarii in suma de lei.

b) pentru lunile 2007 si 2007, sumele de lei si respectiv de lei tichete cadou au fost impozitate de unitate cu impozit pe veniturile din salarii in suma de lei si respectiv in suma de lei, fara a se retine si contributiile obligatorii (CAS 9,5% si CASS 6,5%).

Impozitul pe veniturile din salarii datorat calculat la control a fost in suma de lei pentru luna 2007 si in suma de lei pentru luna 2007, **mai putin cu lei** (..... lei + lei) decat suma calculata de unitate.

Aferent celor trei luni susmentionate, la control s-a stabilit ca **unitatea a constituit in plus** un impozit pe veniturile din salarii in suma de lei (- lei + lei).

Pe total perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit o **diferenta suplimentara de plata** la impozitul pe veniturile din salarii in suma de lei (..... lei impozit suplimentar - lei impozit constituit in plus de unitate), pentru care au calculat accesorii in suma totala de lei (..... lei majorari + lei penalitati).

Diferenta suplimentara la impozitul pe veniturile din salarii stabilita la control a fost calculata in baza prevederilor **art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003, pct.68 si pct.70 lit.e) din H.G. nr.44/2004**, considerandu-se ca tichetele Premium si cadou inregistrate in contul in afara bilantului 8033 ca si tichetele cadou inregistrate in contul 6458.11 sunt drepturi de natura salariala, acestea neincadrandu-se in categoria veniturilor neimpozabile prevazute la **art.55 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003**.

Sunt invocate de asemenea prevederile art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind tichetele cadou si tichetele de cresa, ca si pct.2.1 din H.G. nr.1.317/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozitiilor Legii nr.193/2006.

* **Prin contestatia formulata**, S.C. "....." sustine ca salariatii din judetul Prahova au primit in perioada 2005 - 2006 tichete Premium si tichete cadou in valoare totala de lei de la F....., acestea nefiind de natura salariala.

Tichetele nu au fost acordate de catre C.N. in calitate de angajator salariatilor sai, ci de catre alta entitate din propriile fonduri, iar inregistrarea lor s-a efectuat in contul din afara bilantului 8033 si nu in conturile de cheltuieli sau in contul 532 "Alte valori" ale S.C. ".....".

Tichetele au fost primite cu aviz de insotire a marfii, avand mentiunea "*fara factura*", unitatea "*facand doar serviciul de a distribui ceva primit de la un tert (in speta F.....)*".

Se invoca prevederile **art.55 din Codul fiscal si pct.67 si 68 din Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, sustinandu-se ca tichetele susmentionate nu au fost acordate de catre angajator salariatilor sai pentru prestarea muncii conform Legii nr.53/2003 - Codul muncii si deci valoarea lor nu poate fi considerata salarii, iar intre F..... si C.N. nu exista relatia angajator-angajat, impusa de Codul muncii.

Referitor la tichetele cadou acordate in lunile 2006, 2007 si 2007, se sustine ca acestea sunt cheltuieli sociale care se incadreaza in categoria cheltuielilor cu deductibilitate limitata, asa cum prevede Codul fiscal,.

Se invoca prevederile art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal si art.2 alin.(1) din H.G. nr.1.317/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozitiilor Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresa.

* **Legislatia in vigoare din perioada verificata prevede urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

"ART. 55. - (1) 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, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca.

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

k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor. [...].

(4) Urmatoarele sume nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile, in intelesul impozitului pe venit:

a) [...] veniturile reprezentand cadouri pentru copiii minori ai salariatilor, cadourile oferite salariatelor, [...], acordate de angajator pentru salariatii proprii sau alte persoane, astfel cum este prevazut in contractul de munca.

Cadourile oferite de angajatori in beneficiul copiilor minori ai angajatilor, cu ocazia Pastelui, zilei de 1 iunie, Craciunului si a sarbatorilor similare ale altor culte religioase, precum si cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, in masura in care valoarea cadoului oferit fiecarei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depaseste 1.500.000 lei. [...]."

- **Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:**

"67. Veniturile de natura salariala prevazute la art. 55 din Codul fiscal, denumite in continuare venituri din salarii, sunt venituri din activitati dependente, daca sunt indeplinite urmatoarele criterii:

- *partile care intra in relatia de munca, denumite in continuare angajator si angajat, stabilesc de la inceput: felul activitatii, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii; [...].*

68. *Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, [...].*

69. Avantajele in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terti sau ca urmare a prevederilor contractului individual de munca ori a unei relatii contractuale intre parti, dupa caz.

70. *La stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de persoana fizica, cum ar fi: [...]*

e) cadourile primite cu diverse ocazii, cu exceptia celor mentionate la art. 55 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal; [...]."

*** Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

1) Referitor la tichetele cadou si tichetele Premium in valoare totala de lei inregistrate in contul din afara bilantului 8033:

• Cu ocazia depunerii contestatiei, S.C. "....." a prezentat urmatoarele documente:

- Adresa nr...../..... a C.N. catre toate sucursalele, inregistrata la S.C. "....." sub nr...../..... prin care se face cunoscut ca incepand cu data de salariatii vor beneficia de tichete Premium.

La aceasta adresa au fost anexate Normele generale privind acordarea tichetelor Premium.

- Adresa nr..../..... a C.N. catre toate sucursalele, prin care se comunica faptul ca, pentru sarbatorile de Craciun se vor acorda salariatilor tichete cadou de catre F....., tichete ce se vor inregistra in contul 8033.79 "Tichete cadou", in afara bilantului.

- Alte adrese emise de C.N. ca si protocoalele incheiate intre C.N. si F..... in perioada 2005 - 2007, pentru acordarea de cadouri si prime salariatilor C.N.

• Cu adresa D.G.F.P. Prahova - Biroul Solutionarea Contestatiilor nr./....., s-a solicitat

S.C. "....." dovada ca tichetele Premium si tichetele cadou in valoare totala de lei acordate salariatilor S.C. "....." in perioada 2005 - 2006 au fost inregistrate pe cheltuieli de catre F..... si nu au fost inregistrate pe cheltuieli de catre C.N., conform sustinerilor din contestatie.

La aceasta solicitare, S.C. "....." a raspuns cu adresa nr...../....., transmitandu-ne in copie urmatoarele documente:

- Adresa nr..../..... a C.N. transmisa catre A.N.A.F. - D.G.F.P. Prahova, din care citam:

"1. Tichetele premium si tichetele cadou in valoare totala de lei primite de salariatii S.C. "....." in perioada 2005 - 2006, nu au fost inregistrate pe cheltuieli de catre C.N., dovada nu poate fi facuta prin prezentarea vreunui document.

Acest aspect se poate stabili prin verificarea in totalitate a componentei cheltuielilor inregistrate in evidenta contabila a C.N.

2. Tichetele premium si tichetele cadou in valoare totala de lei primite de salariatii S.C. ".....", in perioada 2005 - 2006, au fost acordate de catre F....., dovada nu poate fi facuta de catre unitatea noastra.

Acest aspect se poate verifica prin efectuarea unui control incrucisat la F.....

3. Pentru exemplificare va transmitem atasat copie dupa Procesul verbal nr...../..... incheiat intre F..... si C.N. si factura nr...../.....

4. C.N. nu a achizitionat si nu a inregistrat pe cheltuielile unitatii c-valoarea tichetelor premium acordate de catre F....., in perioada 2005 - 2006. [...]."

- Factura nr...../..... emisa de S.C. "H" S.A. in calitate de furnizor pentru F.... in calitate de cumparator avand ca obiect tichete Premium in valoare totala de lei.

- Proces verbal de predare-primire incheiat in data de intre F.... in calitate de predator si Depozitul Central de Marfuri/Materiale al C.N. in calitate de primitor, avand ca obiect "predarea si respectiv primirea tichetelor Premium aferente lunii 2006, in vederea distribuirii in retea [...]."

- Adresa nr...../..... a S.C. "....." catre F..... intocmita ulterior controlului, prin care se solicita informatii privind impozitarea la nivelul federatiei a tichetelor Premium si tichetelor cadou acordate salariatilor in perioada 2005 - 2006.

- Adresa de raspuns a F..... nr...../..... catre S.C. ".....", prin care se comunica faptul ca in cursul anului 2007 F..... a facut obiectul unei inspectii fiscale din partea Administratiei Finantelor Publice, care a acoperit si perioada 2005 - 2006, perioada in care F..... a acordat tichete Premium salariatilor C.N.

Se precizeaza ca aceste tichete au fost considerate la control cheltuieli nedeductibile fiscal, pentru care a fost calculata si retinuta in sarcina F..... obligatia de plata a impozitului pentru suma respectiva.

• De asemenea, cu adresa nr...../....., inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr...../....., S.C. "....." a inaintat un model cadru al contractului individual de munca valabil in perioada 2005 - 2006, ca si in prezent, "care dovedeste faptul ca Tichetele Premium si Cadou acordate de catre F..... nu au fost prevazute in acest contract".

Se precizeaza ca modelul contractului individual de munca este prevazut in Contractul Colectiv de Munca 2005 - 2009 incheiat intre C.N. si Federatia Sindicatelor, inregistrat la Ministerul Muncii, Familiei si Egalitatii de Sanse - Directia Muncii si Protectiei Sociale Bucuresti sub nr...../..... (adresa 3a, pag.76).

• Cu adresa D.G.F.P. Prahova - Biroul Solutionarea Contestatiilor nr. /..... s-a solicitat Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti sa ne comunice daca, din controlul efectuat la C.N. (contribuabil mare) organele de inspectie au constatat ca tichetele Premium si cadou in valoare de lei acordate in perioada 2005 - 2006, au fost achizitionate si inregistrate pe cheltuieli de catre C.N.

Cu adresa nr...../....., inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. /....., Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti - Activitatea de Inspectie Fiscala ne-a comunicat ca impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora nu a facut obiectul inspectiei fiscale partiale efectuata la C.N., aceasta avand ca obiect doar verificarea impozitului pe profit si a TVA aferente perioadei -

De asemenea, se comunica faptul ca in prezent, inspectia fiscala partiala la aceasta societate este suspendata, in baza Ordinului nr.708/2006 privind modalitatile si conditiile de suspendare a inspectiei fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, iar in ceea ce priveste aspectele referitoare la inregistrarea pe cheltuieli a contravalorii tichetelor

Premium si cadou, acestea vor fi analizate la momentul reluarii inspectiei fiscale partiale la C.N.

- Cu adresa D.G.F.P. Prahova - Biroul Solutionarea Contestatiilor nr. /..... s-a

solicitat Administratiei Finantelor Publice sa ne transmita o copie de pe actul de inspectie fiscala incheiat in anul 2007 la F.....

Prin adresa de raspuns nr..... /....., inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr..... /....., Directia Generala a Finantelor Publice - Administratia Finantelor Publice - Activitatea de Inspectie Fiscala ne-a transmis o copie de pe Raportul de inspectie fiscala intocmit la F.....

Din acest Raport incheiat in data de si inregistrat la Administratia Finantelor Publice sub nr..... /....., rezulta urmatoarele:

In anii 2005 si 2006 F..... a achizitionat de la furnizorul S.C. "H" S.A. tichete Premium in valoare totala de lei pe care le-a inregistrat in evidenta contabila in contul contabil 604 "Cheltuieli cu tichete Premium" si pe care le-a acordat Ssalariatilor S.C. ".....".

F..... desfasoara activitate fara scop patrimonial constand in, ca si activitate economica.

Intrucat aceste tichete nu au fost aferente activitatii economice desfasurate de F....., ci au fost achizitionate in scopul realizarii obiectivelor activitatilor sindicale, deci pentru activitatea fara scop patrimonial, **la control au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil** pe anii 2005 si 2006, in baza prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003, stabilindu-se astfel **diferente suplimentare de plata in contul impozitului pe profit (16%)**, ca si majorari de intarziere aferente.

* **Avand in vedere legislatia in vigoare** din perioada analizata, ca si **documentele prezentate mai sus**, depuse in copie la dosarul contestatiei, **rezulta urmatoarele:**

- **In sustinerea impozitarii tichetelor** Premium si tichetelor cadou acordate salariatilor S.C. "..." in perioada 2005 - 2006, ca fiind venituri de natura salariala, **organele de inspectie fiscala** au invocat prevederile **art.55 alin.(1) si alin.(4) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, ca si **pct.68 si pct.70 lit.e) din Normele** de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, mai sus citate.

Astfel, sunt considerate venituri de natura salariala toate veniturile obtinute in bani si in natura de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de munca. De asemenea, in vederea impunerii, sunt asimilate salariilor orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor, cum sunt cadourile primite cu diverse ocazii, cu exceptia celor mentionate la art.55 alin.(4) din Codul fiscal, respectiv cadouri oferite de angajator in beneficiul copiilor minori ai angajatilor cu ocazia Pastelui, zilei de 1 Iunie si Craciunului, cadourile oferite de angajator angajatelor cu ocazia zilei de 8 Martie, in limita sumei de 1.500.000 lei (ROL), ca si orice alte castiguri in bani si in natura, primite de la angajatori de catre angajati ca plata a muncii lor.

Punctul 67 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, prevede faptul ca veniturile de natura salariala inscrise la art. 55 din Codul fiscal sunt venituri din activitati dependente daca sunt indeplinite anumite criterii,

printre care si acela ca, partile care intra in relatia de munca sunt denumite angajator si angajat.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au considerat ca tichetele sus mentionate au fost primite de angajatii S.C. "...” de la angajatorul C.N., si deci, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.55 alin.(1) din Codul fiscal, pct.68 si pct.70 lit.c) din Normele metodologice de aplicare a acestei legi pentru ca acestea sa fie considerate drept venituri asimilate salariilor, supuse impozitarii, respectiv cadouri primite de la angajator de catre angajati, ca plata a muncii lor.

Insa **dovezile** prezentate la control **nu sunt suficiente** in sustinerea punctului de vedere exprimat in Raportul de inspectie fiscala, aceste dovezi fiind: avizele de insotire a marfii cu care au fost primite tichetele de la C.N., listele nominale de plata editate de Serviciul Resurse umane, semnate de salariatii si de seful locului de munca (situatii centralizatoare ale tichetelor si situatii analitice ale tichetelor), inregistrarea contravalorii tichetelor in contul din afara bilantului 8033.

Toate aceste documente nu dovedesc insa achizitionarea si inregistrarea pe costuri de catre C.N. a tichetelor Premium si cadou, respectiv faptul ca ele au fost primite de angajatii S.C. ".....” de la angajatorul C.N., situatie care ar justifica incadrarea tichetelor in categoria veniturilor salariale supuse impozitarii.

- **In sustinerea punctului de vedere exprimat in contestatie**, respectiv faptul ca tichetele nu au fost acordate salariatilor S.C. "...” de catre angajatorul C.N., ci de catre un tert – F....., din fondurile proprii, S.C. "...” a adus mai multe documente, mentionate anterior, din care: diverse adrese emise de C.N., protocoale incheiate intre F..... si C.N., adresa nr...../..... intocmita de C.N., factura nr...../..... emisa de S.C. "H" S.A. pentru F..... reprezentand c/valoarea tichetelor premium, proces verbal de predare-primire a tichetelor Premium incheiat in data de intre F..... si C.N. si alte documente.

- **In vederea clarificarii celor sustinute de parti**, D.G.F.P. Prahova - Biroul Solutionare Contestatii a solicitat Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti sa ne comunice daca, din controlul efectuat la C.N., tichetele Premium si tichetele cadou acordate in perioada 2005 - 2006 in valoare totala de lei, au fost achizitionate si inregistrate pe cheltuieli de catre C.N., in calitate de angajator.

Prin raspunsul primit la D.G.F.P. Prahova in data de, organele de inspectie fiscala apartinand Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti ne fac cunoscut faptul ca, la acest moment, inspectia fiscala la C.N. este suspendata, astfel incat raspunsul la solicitarea noastra ne va fi dat la momentul reluarii inspectiei fiscale, fara a se preciza o anumita data.

Pe de alta parte, din documentele prezentate ca si din informatiile preluate de pe Internet, respectiv site-ul www.../......html, rezulta ca acordarea tichetelor Premium de catre F..... angajatilor C.N., este, in primul rand, o problema care urmeaza sa se solutioneze la nivelul acestor doi contribuabili, iar **rezolvarea in acest caz va fi data de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti**, organul fiscal teritorial de care apartine C.N. si care coordoneaza activitatea tuturor sucursalelor teritoriale, inclusiv a S.C. ".....”.

Drept urmare, in baza prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....**

contestata, urmand ca in functie de raspunsul pe care il vom primi in aceasta cauza de la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili Bucuresti, de concluziile la care vor ajunge organele de inspectie fiscala apartinand acestui organ fiscal in urma incheierii verificarii incepute la C.N. si **de modul de incadrare la nivelul C.N. a acestor tichete**, sa se intocmeasca un nou act administrativ fiscal de catre organele D.G.F.P. Prahova - Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, care va avea in vedere cele prezentate mai sus, ca si elementele noi existente la data reverificarii.

2) Referitor la tichetele cadou in valoare totala de lei inregistrate in contul contabil 6458.11 "Tichete cadou":

Aceste tichete au fost acordate de S.C. "...." **salariatilor proprii fara copii minori** in luna **2006** (..... lei), fara a se calcula impozit pe veniturile din salarii, cat si in lunile **2007** (..... lei) si **2007** (..... lei), pentru care s-a calculat si retinut impozit pe veniturile din salarii, dar nu au fost calculate si contributiile aferente.

In ceea ce priveste tichetele cadou in suma de **lei** acordate salariatilor fara copii minori in luna **2006**, precizam ca acestea reprezinta **venituri de natura salariala**, conform prevederilor **art.55 alin.(1) si alin.(2) lit.k) din Codul fiscal** si normelor de aplicare a Codului fiscal, fiind in fapt avantaje primite de salariatii de la angajator.

Conform prevederilor **art.55 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal**, sunt incluse in veniturile salariale dar nu sunt impozabile, cadourile oferite de angajator in beneficiul **copiilor minori ai angajatilor** cu ocazia Pastelui, zilei de 1 Iunie si Craciunului, cadourile oferite de angajator angajatelor cu ocazia zilei de 8 Martie, in limita sumei de 1.500.000 lei (ROL), ca si orice alte castiguri in bani si in natura, primite de la angajatori de catre angajati ca plata a muncii lor.

Din acest text de lege, rezulta ca sumele acordate sub forma de tichete cadou salariatilor fara copii minori nu se incadreaza in categoria veniturilor neimpozabile, deci sunt venituri de natura salariala impozabile.

S.C. "...." a impozitat tichetele cadou acordate salariatilor fara copii minori in lunile si **2007**, insa nu a impozitat si tichetele acordate in luna **2006** in suma de **lei**.

Includerea de catre S.C. "...." a sumei de **lei** acordata sub forma de tichete cadou salariatilor fara copii minori in categoria cheltuielilor sociale, deductibile fiscal la calculul profitului impozabil in limita a 2% din valoarea cheltuielilor cu salariile personalului, este eronata, intrucat **art.21 alin.(3) lit.c) din Codul fiscal** prevede ca din categoria cheltuielilor sociale pot face parte si "*cadourile in bani sau in natura oferite copiilor minori ai salariatilor*".

Drept urmare, in baza prevederilor legale susmentionate, tichetele cadou in valoare de **lei** acordate in luna **2006** salariatilor fara copii minori **sunt venituri de natura salariala impozabile**, pentru care S.C. "...." datoreaza bugetului de stat un impozit pe veniturile din salarii calculat suplimentar la control in suma de **lei**, astfel incat **se va respinge ca neintemeiata contestatia** pentru acest caput de cerere.

Insa, diferenta constatata suplimentar la impozitul pe veniturile din salarii in suma de **lei** pentru luna **2006 nu se mai regaseste in decizia de impunere contestata**, intrucat, pe total perioada verificata - in ceea ce priveste tichetele cadou inregistrate de

S.C. “.....” in contul de cheltuieli 6458, **la control s-a stabilit ca societatea a constituit un impozit pe venit in plus in suma de lei** (- lei impozit stabilit in minus in luna 2006 + lei impozit stabilit in plus in lunile si 2007).

Astfel, **pe total perioada verificata**, 2003 - 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit ca S.C. “.....” datoreaza bugetului de stat **doar diferenta suplimentara de impozit pe veniturile din salarii** stabilita la control in suma de **..... lei** (..... lei impozit pe veniturile din salarii reprezentand diferenta suplimentara de plata conform pct.1) - lei impozit pe veniturile din salarii constituit in plus de societate conform pct.2)), ca si **majorarile de intarziere aferente de lei**, sume inscrise in **decizia de impunere contestata** care reprezinta **titlu de creanta** si pentru care **se va desfiinta contestatia formulata**, asa cum am prezentat mai sus la pct.1).

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de **S.C. “.....”**, in conformitate cu prevederile **art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE :

1. - Desfiintarea deciziei de impunere pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei – impozit pe veniturile din salarii;
- lei – majorari de intarziere aferente,

organele de inspectie fiscala urmand sa intocmeasca un alt act administrativ fiscal conform celor prezentate mai sus.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata , si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,