



**DECIZIA NR. ____97____
din _____02.08.2010__**

**privind soluționarea contestației formulată de
SC ... și S.A. Constanța
punct de lucru ..., comuna ..., Județul Suceava
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Suceava sub nr. ... din 02.07.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin adresa nr. ... din 02.07.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din 02.07.2010 cu privire la contestația formulată de **SC ... și S.A. Constanța, punct de lucru**

SC ... și S.A. Constanța punct de lucru ... comuna ... jud. Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ... din 25.05.2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava privind suma totală de **... lei**, reprezentând:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de **... lei**;
- majorări de întârziere aferente în sumă de **... lei**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC ... ȘI S.A. CONSTANȚA punct de lucru ..., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 25.05.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de ... lei reprezentând impozit pe salarii suplimentar în sumă de ... lei și majorări impozit pe salarii în sumă de ... lei.

În susținerea contestației petenta precizează că permisele de călătorie ale membrilor de familie sunt acordate în baza Legii 210/2003, art. 3 alin.(2) unde se

precizează că „*Membrii de familie ai salariaților prevăzuți la alin. (1) beneficiază anual de 24 de zile de permise de călătorie pe căile ferate române, în mod gratuit.*”

Conform Legii 125/2004, art. 6, alin. 6 „*permisele de călătorie reprezintă cupoane de bunuri de valoare care se acordă cu titlu gratuit, iar în temeiul Legii 571/2003 art. 42 lit. e „contravaloarea cupoanelor ce reprezintă bunuri de valoare care se acordă cu titlu gratuit persoanelor fizice conform dispozițiilor în vigoare” nu sunt impozabile.*

Petenta precizează că impozitarea s-a aplicat la valoarea unor servicii prestate, dar nu se poate face dovada că simpla deținere a permiselor CFR s-a concretizat și în servicii efectiv prestate de CFR călători în favoarea beneficiarilor acestora și că impozitarea s-a efectuat la valoarea însumată a contravalorii autorizațiilor și permiselor acordate, prin aplicarea cotei unice de 16% și nu s-a impozitat la fiecare persoană fizică distinct.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, petenta precizează că, contravaloarea acestor autorizații și permise de călătorie pe calea ferată nu făceau obiectul emiterii deciziei de impunere, nefiind venituri impozabile drept pentru care solicită revenirea asupra acesteia prin anulare.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 25.05.2010 întocmită de Activitatea de inspecție fiscală, s-au stabilit în sarcina SC „... și” SA Constanța punct de lucru ..., obligații fiscale în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe salarii suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere impozit pe salarii în sumă de ... lei.

În urma inspecției fiscale desfășurate la SC ... și S.A. Constanța punct de lucru ... s-a constatat că salariații de la Punctul de lucru ... au primit în mod gratuit în perioada 01.03.2007 - 30.06.2009 permise de călătorie CFR pentru membrii de familie ai acestora în valoare de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție precizează că, referitor la tratamentul fiscal aplicabil permiselor de călătorie pe calea ferată acordate gratuit salariaților și membrilor de familie ai acestora, Direcția Legislație Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, prin adresa nr. 336434/07.08.2009, precizează că avantajele acordate salariaților și membrilor de familie ai acestora sunt asimilate salariilor și se impozitează în conformitate cu prevederile actelor normative referitoare la impozitul pe veniturile din salarii, în vigoare pe perioada supusă inspecției.

Organele de inspecție precizează că în speță sunt aplicabile prevederile art. 55 alin. 1, alin. 2 lit. k și alin. 3 lit. f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv prevederile pct. 70 lit. d din Normele Metodologice date în aplicarea art. 55 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004.

Având în vedere cele prezentate, la inspecția fiscală s-a stabilit că permisele de călătorie acordate de societate salariaților pentru membrii de familie ai acestora, în valoare de ... lei, reprezintă avantaje asimilate salariilor și se impozitează potrivit legii.

În consecință, organele de inspecție au procedat la recalcularea impozitului pe salarii aferent permiselor de călătorie CFR în valoare de ... lei, acordate salariaților pentru membrii de familie ai acestora în perioada supusă inspecție fiscale, stabilindu-se că societatea datorează impozit suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru neachitarea la termenele legale a impozitului pe salarii au fost calculate majorări de întârziere în sumă de întârziere în sumă de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe salarii suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe salarii în sumă de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 25.05.2010, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, cauza supusă soluționării este dacă permisele de călătorie acordate membrilor de familie ai salariaților sunt supuse impozitării.

În fapt, s-a constatat de către organele de inspecție fiscală că, în perioada 01.03.2007 – 30.06.2009, societatea a acordat membrilor de familie ai salariaților permise de călătorie în valoare de ... lei, calculându-se astfel un impozit pe veniturile din salarii în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Organele de inspecție susțin că permisele de călătorie acordate salariaților pentru membrii de familie ai acestora sunt asimilate salariilor și se impozitează în conformitate cu prevederile actelor normative referitoare la impozitul pe veniturile din salarii.

Contestatoarea precizează că permisele de călătorie ale membrilor de familie sunt acordate în baza Legii 210/2003, art. 3 alin.(2), conform căruia „*Membrii de familie ai salariaților prevăzuți la alin. (1) beneficiază anual de 24 de zile de permise de călătorie pe căile ferate române, în mod gratuit.*”

În drept, în speță sunt aplicabile:

- Prevederile art. 55 alin. 1, alin. 2 lit. k și alin. 3 lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 55

Definirea veniturilor din salarii

(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:

(f) permise de călătorie pe orice mijloace de transport, folosite în scopul personal;”

Având în vedere prevederile legale citate anterior, 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 acestea se acordă.

De asemenea printre tipurile de venituri considerate asimilate salariilor se numără și orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

În ceea ce privește avantajele primite în legătură cu o activitate menționate anterior, acestea includ și permisele de călătorie pe orice mijloc de transport, folosite în interes personal.

- Prevederile pct. 69 și 70 lit.(d) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal unde se 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:

(...)

d) permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport;”

Urmare textelor de lege enunțate, se înțelege că la stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi și permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport.

În temeiul acestor prevederi legale citate anterior, se reține că la calculul impozitului pe veniturile din salarii trebuiau cuprinse și avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit membrilor de familie ai salariaților.

Referitor la susținerea petentei conform căreia „*permisele de călătorie reprezintă cupoane de bonuri de valoare care se acordă cu titlu gratuit*” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece în conformitate cu prevederile pct. 70 din H.G. 44/2004 amintit anterior, la stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, printre care și permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport.

Cu privire la susținerea societății conform căreia permisele de călătorie au fost acordate membrilor de familie ai salariaților în baza Legii 210/2003 (ce modifică Ordonanța nr. 112/1999), acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât art. 1 alin.3 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și

completările ulterioare, reglementează că „**În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile codului fiscal**”

Se reține că, potrivit art. 298 pct. 22 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la data intrării în vigoare a codului, respectiv 01.01.2004, a fost abrogat alin. 4 al art. 122 din Ordonanța Guvernului nr. 112/1999 aprobată cu modificări și completări prin Legea 210/2003 care prevedea „*Contravaloarea autorizațiilor și permiselor de călătorie pe căile ferate române, emis în mod gratuit, nu constituie venit impozabil pentru persoanele care beneficiază de acestea.*”

Potrivit argumentului „per a contrario” dacă o prevedere legală reglementează un anumit aspect, se înțelege că ea neagă aspectul contrar, în speță, dacă a fost abrogată prevederea potrivit căreia „contravaloarea autorizațiilor și permiselor de călătorie pe CFR, emis în mod gratuit, nu constituie venit impozabil pentru persoanele care beneficiază de acestea” se desprinde concluzia că intenția legiuitorului a fost aceea că respectiva contravaloare a permiselor de călătorie să constituie un venit impozabil pentru persoanele beneficiare.

În consecință, avantajele în natură sub forma permiselor de călătorie acordate gratuit salariaților pentru membrii de familie ai acestora sunt venituri impozabile pentru care societatea avea obligația să calculeze și să vireze impozitul aferent, în conformitate cu dispozițiile mai sus aplicate.

În concluzie, având în vedere că permisele de călătorie acordate membrilor de familie ai salariaților reprezintă avantaje asimilate salariilor și se impozitează potrivit legii, urmează **a se respinge** contestația formulată pentru impozitul pe veniturile din salarii în sumă de ... lei, ca neîntemeiată.

Deoarece contestația a fost respinsă pentru impozitul pe veniturile din salarii în sumă de ... lei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contribuabilul datorează și accesoriile în sumă de ... lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de ... lei, aferente impozitului pe veniturile din salarii în sumă de ... lei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe veniturile din salarii în sumă de ... lei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de ... lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 55 alin. 1, alin. 2, alin. 3 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 69, pct. 70 din Ordonanța Guvernului 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC ... și ... S.A. Constanța punct de lucru ..., comuna ..., Județul Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 25.05.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.