



## Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de  
Administrare Fiscala  
Directia Generala a Finantelor  
Publice a judetului Brasov

Nr. inreg. ANSPDCP: 759



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7  
Brasov  
Tel: 0268.547726  
Fax: 0268.547730  
E-mail: [finantepublice@rdsbv.ro](mailto:finantepublice@rdsbv.ro)

### DECIZIA NR.531

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre DGFP Brasov - Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul 1 , privind solutionarea contestatiei depusa de catre **SC ...**, CUI ..., cu sediul social in .... si inregistrata la noi sub sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr.... si a Raportului de inspectie fiscala nr. .... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul 1 prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma de ... **lei**.

Obiectul contestatiei il constituie :

- impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor stabilit suplimentar in suma de .... **lei**;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de .... **lei**;

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. ... si a Raportului de inspectie nr. ... sub semnatura reprezentantului legal si a stampilei societatii din data de ... si de data inregistrarii contestatiei la DGFP Brasov, respectiv ....

Prin adresa ... Biroul Solutionare Contestatii a transmis Activitatii de Inspectie Fiscale - Serviciul 1 copia contestatiei formulata de **SC...** in vederea intocmirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale precum si a intocmirii referatului cu propunerile de solutionare.

Prin adresa nr. ... inregistrata la noi sub nr. ... Activitatea de Inspectie Fiscale - Serviciul 1 ne-a transmis documentele solicitate.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Biroul

Solutionare Contestatii din cadrul DGFP Brasov este legal investit sa solutioneze contestatia formulata de **SC ....**

**I.** Petenta **SC ...**solicita desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.... intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ... prin care s-a stabilit suplimentar impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ... **lei** si majorari de intarziere aferente acestuia in suma de ... **lei**.

In sustinerea contestatiei, petenta prezinta urmatoarele considerente:

Petenta considera ca masurile dispuse prin actele administrativ-fiscale sunt netemeinice si nelegale , astfel incat solicita anulara acestora pentru urmatoarele motive:

**1. SC ....** a acordat salariatilor proprii , cu titlu gratuit, autorizatii de calatorie si permise de calatorie in conformitate cu prevederile OG nr. 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane, aprobata si modificata prin Legea nr. 210/2003, modificata prin OG nr. 34/2004, aprobata si modificata prin Legea nr. 125/2004.

Petenta mentioneaza ca aceste autorizatii de calatorie si permise de calatorie primite cu titlu gratuit pentru salariati si membrii familiilor acestora nu aveau natura unor venituri impozabile din salarii deoarece au fost acordate in temeiul legilor speciale mentionate, organele fiscale in mod eronat procedand la includerea acestor venituri in categoria veniturilor impozabile din salarii si calculand impozit pe venituri din salarii suplimentar si majorari de intarziere aferente.

Contestatoarea mentioneaza ca aceste avantaje au fost destinate acoperirii cheltuielilor de deplasare in interes de serviciu de catre salariatii proprii deoarece calatoriile in interes personal efectuate pe baza autorizatiei, conform Legii nr. 125/2004 trebuiau sa fie declarate de titular iar SC ....nu detine nici o declaratie in acest sens din care sa rezulte utilizarea in scop personal a documentelor de transport.

In ceea ce priveste permisele de calatorie ale membrilor de familie, conform Legii nr. 125/2004 acestea reprezinta "cupoane de bonuri de valoare ce se acorda cu titlu gratuit"si in temeiul Legii nr. 571/2003 art. 42 lit.e) acestea nu sunt venituri impozabile. De asemenea, contestatoarea arata ca impozitarea s-a aplicat la valoarea unor servicii prestate , deoarece nu se poate face dovada ca simpla detinere a permiselor CFR s-a concretizat si in servicii efectiv prestate de CFR Calatori in favoarea beneficiarilor acestora si ca impozitarea s-a efectuat la valoarea insumata a contravalorii permiselor acordate, prin aplicarea cotei unice de 16%.

**2.** In ceea ce priveste contravaloarea biletelor de tratament si odihna suportate de catre SC ....pentru salariatii proprii - petenta mentioneaza ca aceasta s-a facut in conformitate cu prevederile art. 71 din Contractul colectiv de munca, cu titlu de cheltuieli sociale in limita de 2% aplicata asupra fondului de salarii realizat lunar, aferent salariatilor cu contract individual de munca.

In sustinerea faptului ca aceste venituri acordate salariatilor au natura unor venituri neimpozabile din salarii, petenta invoca prevederile art. 55 alin. (4) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Pentru toate aceste motive, petenta solicita anulara Deciziei de impunere nr. ... contestata.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. ... , organul de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

In perioada .... SC ...a acordat avantaje in natura salariatilor care au constat in suportarea partiala pe costuri a contravalorii biletelor de odihna si tratament pentru salariati si in acordarea de permise de calatorie pe mijloacele de transport in comun, autorizatii de calatorie pe calea ferata si permise de calatorie pe calea ferata acordate membrilor de familie ai salariatilor, avantaje de care nu s-a tinut cont la calculul impozitului pe veniturile din salarii.

Prin nota explicativa catre SC ...., organele de inspectie fiscala au solicitat furnizarea de date si prezentarea de documente justificative in ceea ce priveste avantajele in natura acordate salariatilor si membrilor de familie ai acestora.

1. Referitor la sumele suportate pe costurile societatii pentru autorizatiile si permiselor de calatorie acordate salariatilor proprii si membrilor de familie ai acestora s-a constatat ca la sediul punctului de lucru Brasov exista doar o evidenta cantitativa a permiselor si autorizatiilor de calatorie. La solicitarea organelor de inspectie fiscala de a se prezenta situatia salariatilor navetisti in care sa se mentioneze cuantumul sumelor suportate de societate pentru deplasarea acestora SC .... a precizat ca nu a suportat cheltuieli de aceasta natura pentru salariatii proprii.

2. Referitor la includerea partiala in cheltuielile societatii a contravalorii prestatilor pentru tratament si odihna suportate pentru salariatii societatii , societatea a prezentat situatia nominala a salariatilor care au beneficiat de bilete de odihna si tratament, cu sumele care au fost decontate, constatandu-se ca salariatii nu au beneficiat in mod cumulativ de servicii de odihna si de tratament ci de servicii de cazarea si masa prestate in cadrul pachetelor de servicii turistice achizitionate.

In urma recalcularii impozitului pe veniturile din salarii, prin cumularea avantajelor reprezentand contravaloarea autorizatiilor si permiselor de calatorie si gratuitatile partiale pentru serviciile de cazare si masa cu celelalte venituri din salarii realizate in lunile respective, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente acestuia in suma de ... lei.

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

Inspectia fiscala s-a facut ca urmare a adresei nr. ..din ... completata cu adresa din data de ..., emise de Directia Generala a Finantelor Publice Constanta prin care se solicita efectuarea unei inspectii fiscale la sediul secundar al SC .... asupra impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

SC .... are domiciliul fiscal in .... si cod unic de inregistrare ....

Petenta solicita desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.... intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .... prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de ... lei respectiv impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor stabilit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de ... lei.

**Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Brasov, prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca societatea contestatoare datoreaza impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor stabilit suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei in conditiile in care societatea contestatara a acordat avantaje in natura salariatilor pentru care avea obligatia sa retina impozitul la sursa.**

In fapt, in perioada SC .... a acordat in perioada .... avantaje in natura salariatilor care au constat in suportarea partiala pe costuri a contravalorii biletelor de odihna pentru salariati si in acordarea de permise de calatorie pe mijloacele de transport in comun, autorizatii de calatorie pe calea ferata si permise de calatorie pe calea ferata acordate membrilor de familie ai salariatilor.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca avantajele primite de salariati de natura suportarii partiala de catre societate a contravalorii serviciilor turistice nu intruneau conditiile de a fi considerate servicii de tratament si odihna prestate cumulat, ci erau doar servicii de cazare si masa, pozitiile referitoare la serviciile de tratament nefind completate si evaluate pe facturile prezentate, iar contestatoarea nu a cumulat aceste avantaje cu veniturile lunare ale salariatilor si nu a calculat, retinut si virat impozitul pe veniturile din salarii pentru toate veniturile obtinute.

In drept, in ceea ce priveste contravaloarea serviciilor turistice ale salariatilor suportate partial pe costurile societatii in suma de ... lei ( Anexa nr. 5 - Situatia sumelor de natura cheltuielilor cu serviciile turistice ) , art.55 alin (1), (2), lit.k), pct.69, 71,72,73 din Norme, coroborate cu art. 55 alin(4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevad ca :

*“Art.55 Definirea veniturilor din salarii*

*(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) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si urmatoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:*

*k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor in vederea impunerii.*

*Norme metodologice pentru aplicarea alin.(3):*

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

*71. Avantajele in bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri si servicii , precum si sumele acordate pentru distractii sau recreere.*

*72. Avantajele in bani si echivalentul in lei al avantajelor in natura sunt impozabile, indiferent de forma organizatorica a entitatii care le acorda.*

*73. Fac exceptie veniturile care sunt expres mentionateca fiind neimpozabile, in limitele si in conditiile prevazute la art. 55 alin(4) din Codul Fiscal.”*

Iar art. 55 alin.(4) lit.a) prevede ca:

*“Urmatoarele sume nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile, in intelesul impozitului pe venit:*

a) (...) *Costul prestatiilor pentru tratament si odihna (...)*”

Astfel, conform prevederilor legale enuntate, legiuitorul a stabilit ca doar in conditiile prevazute la art. 55 alin. (4) din Codul Fiscal veniturile salariale si asimilate salariilor nu sunt impozabile.

Conditia impusa de legiuitor la art. 55 alin. (4) din Codul Fiscal este cumulativa, in speta doar in situatia decontarii impreuna a serviciilor de tratament si odihna, acestea nu se includ in categoria veniturilor asimilate salariilor impozabile.

In consecinta, suportarea partiala a contravalorii serviciilor de cazare si masa reprezinta avantaje in natura pentru salariatii, avantaje pentru care petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze impozitul aferent pentru veniturile de natura salariala astfel realizate, motivatiile petentei constatandu-se ca neintemeiate cu privire la acest capat de cerere.

Pentru avantajele reprezentand contravaloarea autorizatiilor si permiselor de calatorie acordate salariatilor proprii si membrilor de familie ai acestora conform Anexei nr. 8 - ..., art. 55 alin.1) din Legea nr. 571/2003 republicata privind Codul fiscal prevede:

*“(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.”*

Iar la alin.(2) lit.k) din acelasi articol se precizeaza :

*“(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplica si urmatoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:*

*k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor in vederea impunerii.”*

De asemenea, la pct.68 lit. o) si pct.69 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se mentioneaza ca:

*“68. Veniturile din salarii sau considerate 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, si care sunt realizate din:*

*o) alte drepturi sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor.*

*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.”*

Iar la pct. 70 lit. c) si d) si pct.74 din acelasi act normativ se stipuleaza ca:

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

c) **abonamentele** la radio si televiziune, **pentru mijloacele de transport**, abonamentele si costul convorbirilor telefonice (...);

d) **permisele de calatorie pe diverse mijloace de transport**;

74. Veniturile in natura, precum si avantajele in natura primite cu titlu gratuit sunt evaluate la pretul pietei la locul si data acordarii avantajului. Avantajele primite cu plata partiala sunt evaluate ca diferenta intre pretul pietei la locul si data acordarii avantajului si suma reprezentand plata partiala”.

Astfel la calculul impozitului pe veniturile din salarii trebuiau cuprinse si avantajele reprezentand contravaloarea permiselor de calatorie acordate gratuit salariatilor proprii si membrilor de familie.

Privitor la afirmatia societatii ca “*permisele de calatorie ale membrilor de familie reprezinta cupoane de bonuri de valoare ce se acorda cu titlu gratuit*” , aceasta nu are sustinere legala si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece in conformitate cu prevederile pct. 70 lit.d) din HG 44/2004 dat in aplicarea art.55 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, la stabilirea venitului impozabil trebuie avute in vedere si avantajele primite de persoana fizica, printre care si permisele de calatorie pe diverse mijloace de transport.

Cu privire la sustinerile societatii ca permisele de calatorie au fost acordate membrilor de familie ai salariatilor in baza unei legi speciale, respectiv Legea nr. 210/2003 pentru aprobarea OG 112/1999 privind calatoriile gratuite in interes de serviciu si in interes personal pe caile ferate romane, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat art.1 alin.3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, reglementeaza ca : “ *In materie fiscala , dispozitiile prezentului cod prevaleaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal*”.

Se retine deasemenea ca potrivit art. 298 pct.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la data intrarii in vigoare a codului, respectiv 01.01.2004, a fost abrogat alin.4 al art. 122 din OG nr. 112/1999, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 210/2003 , care prevedea:” *Contravaloarea autorizatiilor si permiselor de calatorie pe caile ferate romane, emise in mod gratuit, nu constituie venit impozabil pentru persoanele care beneficiaza de acestea*”.

Potrivit argumentului “per a contrario” daca o prevedere legala reglementeaza un anumit aspect, se intelege ca ea neaga aspectul contrar, in speta daca a fost abrogata prevederea potrivit careia “*Contravaloarea autorizatiilor si permiselor de calatorie pe caile ferate romane, emise in mod gratuit, nu constituie venit impozabil pentru persoanele care beneficiaza de acestea*” , se desprinde concluzia ca intentia legiuitorului a fost ca respectiva contravaloare a permiselor de calatorie sa constituie venit impozabil pentru persoanele beneficiare.

In consecinta, avantajele in natura sub forma permiselor de calatorie acordate gratuit sunt venituri impozabile pentru care petenta avea obligatia sa calculeze si sa vireze impozitul aferent.

Mai mult, in sensul tratarii avantajelor de natura autorizatiilor de calatorie si a permiselor de calatorie, precum si a biletelor de odihna, acordate salariatilor in regim de gratuitate partiala, ca venituri impozabile din salarii s-a pronuntat si Directia de

Legislatie Impozite Directe din cadrul ANAF prin adresa nr. ..., adresa aflata in xerox copie la dosarul cauzei prin care se precizeaza:

*“ Facem mentiunea ca, **orice avantaje primite in legatura cu o activitate dependenta sunt venituri impozabile**, asa cum sunt cele exemplificate atat in prevederile alin (3) al art. 55 cat si la punctul 70 dat in aplicarea art. 55 prin HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. In conformitate cu prevederile pct. 70 lit.d), dat in aplicarea art. 55 al Codului fiscal , din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, **la stabilirea venitului impozabil se au in vedere si avantajele primite de persoana fizica**, cum ar fi printre altele si permisele de calatorie pe diverse mijloace de transport.*

*Potrivit prevederilor pct.74 din acelasi act normativ mai sus mentionat, veniturile in natura, precum si **avantajele in natura primite cu titlu gratuit** sunt evaluate la pretul pietii la locul si data acordarii avantajului.*

*Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, consideram ca avantajele primite de salariatii proprii cat si de membrii de familie ai acestora reprezentand contravaloarea permiselor de calatorie pe orice mijloace de transport, inclusiv pe caile ferate, potrivit prevederilor art. 55 alin.(3), lit. F) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt venituri impozabile. Precizam ca , acestea se impoziteaza prin cumul cu celelalte venituri din salarii realizate in luna respectiva.”*

Astfel se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au recalculat impozitul pe veniturile din salarii prin cumularea avantajelor reprezentand contravaloarea permiselor de calatorie si a contravalorii serviciilor turistice cu celelalte venituri din salarii realizate in luna respectiva, stabilind o diferenta suplimentara in suma de ... lei, aplicand cota unica de impozitare de 16%, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

De asemenea, avand in vedere principiul de drept conform caruia “ accesoriul urmeaza .... lei aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

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 :**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC ....** ,inregistrata la D.G.F.P. Brasov sub nr..... pentru impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor stabilit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii in suma de ... lei.

Prezenta Decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR COORDONATOR,**