

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 209 din 26 noiembrie 2009

Biroul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova** a fost sesizat de **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova**, prin adresa **nr. din** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. /.....**, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “.....” S.R.L.** din municipiul Ploiești, județul Prahova, formulată împotriva ***Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din***, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva ***Raportului de inspecție fiscală*** încheiat la data de **.....** de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de **.....**.

În conformitate cu prevederile **art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, **A.I.F. Prahova** a transmis **Dosarul contestației** către **D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații**.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007)**, cu modificările și completările ulterioare, respectiv **transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. **..... /.....**, precum și **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestației**.

Societatea Comercială “.....” S.R.L. are **domiciliul fiscal** în municipiul Ploiești, Str., Nr., Etaj, Camera, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/..... /.....** și are codul unic de înregistrare fiscală **.....** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **..... lei** – **din care:**

- ***contribuția de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentar ...lei;***
- ***majorări de întârziere aferente CAS angajator lei;***
- ***contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar lei;***
- ***majorări de întârziere aferente CAS asigurați lei;***
- ***contribuția de asigurări ptr. accid. datorată de angajator stabilită suplimentar lei;***
- ***majorări de întârziere aferente Fd. accid. lei;***
- ***contribuția de asigurări ptr. șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar lei;***
- ***majorări de întârziere aferente Fd. șomaj angajator lei;***
- ***contribuția de asigurări ptr. șomaj reținută de la asig. stabilită suplimentar lei;***
- ***majorări de întârziere aferente Fd. șomaj asigurați lei;***

- **contrib. datorată de angajator la Fond.de garantare stabilită suplimentar lei;**
- **majorări de întârziere aferente Fd.garantare lei;**
- **contribuția de asig. de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar lei;**
- **majorări de întârziere aferente CASS angajator lei;**
- **contrib. ptr. concedii medicale datorată de angajator stabilită suplimentar lei;**
- **majorări de întârziere aferente lei.**

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sușinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

"[...] Subscrisa S.C. S.R.L. [...], prin reprezentant legal, formulez în conformitate cu art. 205 și art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală,

CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de impunere [...] nr. din decizie pe care o considerăm netemeinică și nelegală pentru următoarele motive:

În perioada2007 –2009 societatea a acordat tichete cadou salariaților în valoare de lei

Prin decizia susmenționată organul de inspecție fiscală a reținut că pentru suma de lei considerată venit de natură salarială, societatea avea obligația constituirii, reținerii, declarării și virării impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială (CAS, CASS, ȘOMAJ etc), motivând în conformitate cu art. 55 alin. 1 și 2 din Legea 571/2003 [...], precum și cu pct 68 din normele de aplicare aprobate prin HG 44/2004.

Societatea noastră nu contestă obligația constituirii, reținerii și virării impozitului pe veniturile din salarii sau asimilate salariilor, **însă contestă obligația virării contribuțiilor de natură salarială pentru suma de lei.**

Interpretarea motivelor de drept invocate de organul fiscal specifică foarte clar **care sunt veniturile supuse impozitării și nu care sunt veniturile pentru stabilirea contribuțiilor sociale.**

Tichetele cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relații generatoare de venituri din salarii sunt considerate venituri impozabile, asupra cărora se va aplica cota de impozit de 16%, în conformitate cu prevederile alin. 2 al art. 78 din Codul fiscal, coroborate cu cele ale pct. 152 de la Titlul III din Normele metodologice [...] aprobate prin Hotărârea Guvernului 44/2004.

[...] Atenție, interpretarea dată de art. 55 alin. 1, Cod fiscal trebuie coroborată cu art. 41 lit. b, Cod fiscal care definește **doar** veniturile supuse impozitului pe venit: [...].

[...] La stabilirea venitului din salarii impozabil, intră în calcul și o serie de avantaje obținute de salariat, cu excepția celor prevăzute la art. 55 alin. 4 lit. a din Codul fiscal.

Contractul Colectiv de Muncă la nivel Național definește la articolul 42 alineatul (2) alte venituri pe care un angajat le poate obține ca fiind: b) – tichete de masă, tichete cadou, tichete de creșă și alte instrumente similare acordate conform prevederilor legale și înțelegerii părților.

Tichetele cadou nu fac parte din salariu, fiind alte venituri care pot fi asimilate salariului **în vederea impozitării.** Pentru a fi incluse în salariu ar fi trebuit să fie specificate în contractul individual de muncă, ca plată în natură a muncii prestate.

[...] Prin urmare, având în vedere dispozițiile Codului fiscal și ale Normelor metodologice de aplicare, se poate concluziona că valoarea care depășește plafonul de 150 de lei, precum și valoarea tichetelor cadou acordate cu alte ocazii decât cele menționate de Codul fiscal reprezintă avantaje și intră sub incidența impozitului pe venitul din salarii, **dar nu intră în fondul de salarii la care angajatorul datorează CAS, CASS, șomaj, accidente de muncă etc., tichetele cadou încadrându-se în categoria "cheltuieli sociale"**

În final, mai trebuie precizat că, potrivit Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă și Normelor metodologice de aplicare a acesteia, asupra sumelor corespunzătoare tichetelor cadou acordate de angajator nu se calculează și nu se rețin nici pentru salariat, nici pentru angajator:

- contribuțiile obligatorii de asigurări sociale, prevăzute de Legea nr. 19/2000 [...];
- contribuțiile la bugetul asigurărilor pentru șomaj, prevăzute de Legea nr. 76/2002 [...];

– contribuțiile obligatorii pentru asigurările de sănătate, prevăzute de Legea nr. 95/2006 [...].

Angajatorii nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților nici contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale prevăzută de Legea nr. 346/2002 [...].

Aceste prevederi au fost abrogate de Legea 343/2006, numai în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii nr. 571/2003, [...].

Aceeași lege 343/2006 extinde deductibilitatea cheltuielilor sociale, prevăzute la articolul 21 (3), litera c) «[...]». În cadrul acestei limite, pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare, cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natură acordate salariaților »

Același punct de vedere este exprimat de ANAF în data de 11.07.2009 de unde rezultă fără putință de tăgadă că valoarea tichetelor cadou acordate cu alte ocazii decât cele menționate de Codul Fiscal reprezintă avantaje și intră **doar** sub incidența impozitului pe salarii.

Conform prevederilor alin. (1) și (3) ale art. 55 [...] din Legea 571/2003 [...] și pct. 70 din Normele [...] aprobate prin H.G. 44/2004 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.

Aceste articole din Codul Fiscal definesc tichetele de masă ca fiind venituri asimilate salariilor în vederea impozitării și nu a stabilirii fondului de salarii la care angajatorul datorează CAS, CASS, șomaj, accidente de muncă etc., tichetele cadou încadrându-se în categoria "cheltuieli sociale", depășirea plafonului de 2% din fondul de salarii fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Veniturile care intră în fondul de salarii sunt stabilite prin legi speciale și niciuna din aceste legi speciale nu face trimitere la includerea valorii tichetelor cadou în acest fond de salarii.

[...] Aceste legi speciale trebuie analizate și prin comparație cu legea specială nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății a stabilit în mod expres că "contribuțiile se datorează asupra veniturilor supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal".

În concluzie, societatea noastră nu datorează suma de RON [...]. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. din, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din, rezultă următoarele:

* **Inspecția fiscală desfășurată în perioada – 2009** a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale datorate bugetului general consolidat la S.C. "....." S.R.L. Ploiești, printre care și cele privind **impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale pentru perioada 2006 – 2009.**

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit **Raportul de inspecție fiscală din data de** care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. din**

În acest **Raport**, la **Capitolul III – Constatări fiscale** – s-a consemnat (citat):

"[...] **4.1. Contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de stat**

[...] Aferent tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală în sumă de lei, reprezentând venituri de natură salarială, așa cum s-a arătat la capitolul referitor la impozitul pe veniturile din salarii, la control s-a stabilit o contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat suplimentară în sumă de lei (anexa nr.7.3).

Prin neînregistrarea CAS aferentă veniturilor suplimentare menționate mai sus, societatea a încălcat prevederile art. 24, alin. (1) din Legea nr. 19/2000 [...].

Pentru diferențele suplimentare stabilite la control de lei au fost calculate accesorii în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.8.2).

[...] **4.2. Contribuția individuală la bugetul asigurărilor sociale de stat**

[...] La control, a fost stabilită o contribuție individuală la asigurările sociale de stat suplimentară în sumă de lei (anexa nr.7.3) aferentă tichetelor cadou acordate de societate peste limita legală, considerate venituri/avantaje de natură salarială. S-au încălcat prevederile art. 23, alin.(1), lit.a) din Legea nr. 19/2000 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de lei au fost calculate accesorii în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.8.4).

[...] 4.3. Contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale

[...] Aferent sumei de lei reprezentând tichete cadou acordate angajaților proprii peste limita legală, reprezentând venituri de natură salarială, organele de control au calculat o contribuție la fondul de accidente de muncă și boli profesionale suplimentară în sumă de lei (anexa nr. 7.3). Au fost încălcate astfel prevederile art.101, alin.(1), lit.a) din Legea nr.346/2002 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de lei au fost calculate accesorii în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 120 din O.G. nr. 92/2003(R), [...]. (anexa nr.8.4).

[...] 5.1. Contribuția angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj

[...] La control s-a calculat suplimentar o contribuție a angajatorului la fondul pentru plata ajutorului de șomaj în sumă de lei, aferentă sumei de lei reprezentând tichete cadou distribuite angajaților peste limita legală. (anexa nr.7.3).

Au fost încălcate astfel prevederile art.26*, din Legea nr.76/2006 [...].

Pentru diferența suplimentară stabilită la control de lei, au fost calculate majorări de întârziere de lei, conform art. 120, din O.G. nr. 92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.9.2).

[...] 5.2. Contribuția individuală la fondul pentru plata ajutorului de șomaj

[...] La control, s-a stabilit suplimentar o contribuție individuală la fondul de șomaj în sumă de lei, aferentă tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală, în sumă totală de lei (anexa nr.7.3). Societatea a încălcat astfel prevederile art. 27*, din Legea nr.76/2006 [...].

Pentru diferența suplimentară de lei la control au fost calculate majorări de întârziere de, conform art.120, din O.G. nr.92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.9.4).

[...] 5.3. Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

[...] În urma verificărilor efectuate, pentru suma de lei reprezentând tichete cadou acordate salariaților peste limita legală s-au stabilit diferențe suplimentare în sumă de lei (anexa nr.7.3). Societatea a încălcat prevederile art. 7*, alin.(1) din Legea nr. 200/2006 [...]. Pentru diferența suplimentară în sumă de lei s-au calculat majorări de întârziere de lei, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.9.6).

[...] 6.1. Contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate

[...] La control a fost majorată baza impozabilă cu suma de lei, reprezentând tichete cadou acordate angajaților peste limita legală și implicit contribuția angajatorului la fondul național unic de asigurări sociale de sănătate cu suma de lei (anexa nr.7.3).

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere de lei, conform art.120, din O.G. nr.92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.10.2).

Prin neînregistrarea CASS angajator, au fost încălcate prevederile art.258*, alin.(1) și (2) din Legea nr.95/2006 [...].

[...] 6.3. Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

[...] În urma verificărilor efectuate s-a constatat că societatea a declarat eronat în luna 2007 contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate cu lei mai puțin decât suma constituită și înregistrată în evidența contabilă. Societatea a încălcat astfel prevederile art.92, alin.(3), lit.b) din O.G. nr.92/2003 (R), [...].

Suma de lei reprezintă diferență suplimentară la control pentru care s-au calculat și majorări de întârziere până la data de2009, în sumă totală lei (..... lei x zile x 0,1%), [...].

Pentru suma de lei reprezentând tichete cadou acordate salariaților peste limita legală, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate suplimentară de lei (anexa nr.7.3). Au fost încălcate prevederile art.6*, alin.(2), din Legea nr. 158/2005 [...].

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei s-au calculat majorări de întârziere de lei, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, republicată, [...]. (anexa nr.10.6). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada emiterii actului administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din** încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. "....." S.R.L.** a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de calcul, evidențiere și declarare a **obligățiilor fiscale datorate bugetului general consolidat**, printre care și cele privind **impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale**.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale este "... - cod CAEN

În urma inspecției fiscale s-a constatat că **în perioada 2007 – 2009**, societatea comercială contestatoare **a acordat în fiecare lună, fiecărui salariat, tichete cadou**, în baza prevederilor **Legii nr. 193/2006** privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de cresa care, la **art. 2 alin. (1)**, prevede:

"[...] Art. 2. – (1) Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale."

De asemenea, **Normele metodologice** de aplicare a Legii nr.193/2006, aprobate prin **H.G. nr. 1317/2006** prevad:

"2.3. Angajatii persoane fizice care desfasoara o activitate intr-o relatie de angajare, in baza unui raport de munca reglementat de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile si completarile ulterioare, sau de o lege speciala, pot beneficia de tichete cadou acordate de angajatorii lor, numai pentru destinatiile sau evenimentele care se incadreaza in cheltuielile sociale. Angajatorii acorda angajatilor proprii tichete cadou, in limita sumei prevazute in bugetul de venituri de cheltuieli aprobat potrivit legii, intr-o pozitie distincta de cheltuieli denumita "Tichete cadou" pentru cheltuieli sociale."

Contravaloarea acestor tichete **a fost considerată integral cheltuială socială**, așa cum rezultă din cele consemnate în Raportul de inspecție fiscală din, fara a fi supuse impozitarii.

Tichetele cadou au fost distribuite pe bază de liste de plată, aprobate de conducerea societății comerciale și poartă semnătura de primire a salariaților.

În baza prevederilor **art. 55 alin. (1), alin. (2) lit. k) și alin. (4)** din **Codul fiscal**, a **pct. 68** din **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004** și a **pct. 11.1.** din **Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 193/2006** privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă aprobate prin **H.G. nr. 1317/2006**, o parte din tichetele cadou acordate salariaților, respectiv suma de **..... lei**, a fost considerată la inspecția fiscală drept **venituri de natură salarială**, întrucât acestea au fost acordate peste limita legală de **150 lei/persoană**, sau au fost acordate salariaților cu alte ocazii decât cele menționate la **art. 55 alin. (4)** din **Codul fiscal**, sau au fost acordate salariaților bărbați în lunile martie 2007, martie 2008 și martie 2009 în contul zilei de 8 Martie. In toate aceste cazuri, societatea nu a respectat prevederile Legii nr. 193/2006 privind utilizarea tichetelor cadou pentru salariații proprii doar in limita cheltuielilor sociale.

Pentru suma de **..... lei** reprezentând **venituri de natură salarială**, S.C. "....." S.R.L. **avea obligația calculării, reținerii, declarării și virării impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale de natură salarială** (CAS, CASS, șomaj, fonduri speciale etc.), în baza **art. 55** din **Codul fiscal** (pentru impozitul pe veniturile din salarii), a **art. 23 alin.(1) lit.a) și art. 24 alin. (1)** din **Legea nr. 19/2000**, **art. 101 alin. (1) lit. a)** din **Legea nr. 346/2002**, **art. 26 și 27** din **Legea nr. 76/2006**, **art. 7 alin. (1)** din **Legea nr. 200/2006**, **art. 257 alin. (2) lit. a) și art. 258 alin. (1) și alin (2)** din **Legea nr. 95/2006** și **art. 6 alin. (2)** din **Legea nr. 158/2005** (pentru contribuțiile sociale de natură salarială).

Astfel, conform celor consemnate în RIF și în decizia de impunere emisă în baza acestuia, au fost stabilite **obligatii fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de lei, din care lei reprezintă **diferență suplimentară privind impozitului pe veniturile din salarii și majorări de întârziere aferente**, iar lei reprezintă **diferențe suplimentare privind contribuțiile sociale și majorări de întârziere aferente**.

* **Prin contestația formulată** de S.C. "....." S.R.L. împotriva **Deciziei de impunere nr. din** sunt **contestate parțial numai contribuțiile sociale stabilite suplimentar** în suma de lei.

Astfel, **societatea comercială este de acord cu obligațiile fiscale de plată suplimentare** stabilite la inspecția fiscală privind **impozitul pe veniturile din salarii** în suma de lei și **contribuția individuală a salariaților pentru asigurările sociale de sănătate** în sumă de lei aferente sumei de lei reprezentând **tichete cadou acordate salariaților peste limita cheltuielilor sociale**, dar consideră că, în baza prevederilor **Legii nr. 193/2006** și a legilor privind contribuțiile de natura salarială **nu datorează aceste contribuții sociale și fonduri speciale stabilite suplimentar** la control.

Ca motivație în susținerea contestației se invocă faptul că **organele de inspecție fiscală au dat o interpretare proprie** prevederilor **art. 55 din Codul fiscal și Normelor metodologice** de aplicare ale acestuia, **prevederi care se referă strict numai la stabilirea veniturilor supuse impozitării și nu la stabilirea veniturilor pentru care se datorează contribuții sociale.**

Se mai arată că **tichetele cadou acordate salariaților nu fac parte din salariu**, ci sunt alte venituri care pot fi asimilate salariului, dar numai în vederea impozitării.

* **Față de cele prezentate mai sus**, rezultă că obligațiile fiscale suplimentare înscrise în Raportul de inspecție fiscală din și în Decizia de impunere nr. /, au fost corect calculate de organele de inspecție fiscală, **întrucât:**

– **Tichetele cadou reprezintă venituri de natură salarială, asimilate salariilor, intrând în categoria avantajelor prevăzute la art. 55 alin. (2) lit. k) din Codul fiscal:**

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

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

și la **pct. 70 lit. e) din Normele metodologice** aprobate prin **H.G. nr. 44/2004:**

"70. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi: [...]"

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

La **art. 55 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal** se prevede:

"(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...]. 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."

Astfel, tichetele cadou acordate salariaților peste limita legală prevăzută la **art. 55 alin.(4) lit. a) din Codul fiscal** sunt **venituri de natură salarială** obținute în baza unui contract individual de muncă, definite la **art. 55 alin. (1) din Codul fiscal** și **sunt supuse**

impozitării cu impozitul pe veniturile din salarii, conform **art. 57** din **Codul fiscal**, fapt de altfel acceptat de societatea comercială și necontestat.

– **Veniturile de natură salarială**, din care fac parte și **tichetele cadou**, definite la **art. 55** din **Codul fiscal** și în **Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**, așa cum am arătat mai sus, reprezintă bază de calcul nu doar pentru impozitul pe veniturile din salarii, ci și **bază de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor din salarii**.

Astfel, conform prevederilor legilor speciale mai sus amintite, baza de impozitare pentru contribuțiile sociale este reprezentată de **veniturile brute din salarii realizate lunar**, respectiv :

- **Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 23. - (1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) venitul brut realizat lunar, în situația asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II; [...];

Art. 24. - (1) Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art. 23 alin. (1).”

- **Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 101. - (1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar;”

- **Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru somaj și stimularea ocupării forței de muncă**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 26. - Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru somaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj, conform art. 27 alin. (1).

Art. 27. - (1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru somaj, a cărei cota se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19. [...].”

- **Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 7 - (1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cota de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru somaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.”

- **Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 257. - (2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit; [...]

Art. 258. - (1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 5,2% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor”

- O.U.G. nr. 158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările si completările ulterioare:

“Art. 6. - (2) *Persoanele juridice sau fizice prevazute la art. 5 lit. a) au obligatia plății cotei de contributie pentru concedii si indemnizatii de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislatiei financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonante de urgentă, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.*”

Este adevărat că legislația susmenționată privind contribuțiile sociale nu prevede expres ca făcând parte din fondul de salarii "*tichetele cadou*", așa cum se susține în contestație, dar aceasta se datorează faptului că **Legea nr. 193/17 mai 2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă a fost adoptată ulterior legislației privind CAS, CASS, contribuții pentru fondul de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, pentru fondul de asigurări de șomaj, pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale și pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, iar legiuitorul a precizat ca făcând parte din fondul de salarii și orice alte sume plătite din acest fond**, din care fac parte și "*tichetele cadou*", așa cum se prevede la **art. 55 din Codul fiscal** și în **Normele metodologice** de aplicare a acestuia.

Conform **normelor metodologice** de aplicare a legislației susmenționate, citate parțial prin contestația formulată, în baza de impozitare pentru contribuțiile sociale sunt cuprinse și "*orice alte sume plătite din fondul de salarii*", din care fac parte și tichetele cadou.

- Prin **nerespectarea** de către S.C. "....." S.R.L. a prevederilor **Legii nr. 193/2006**, respectiv **acordarea tichetelor cadou către salariați și pentru alte destinații și evenimente care nu se încadrează în cheltuielile sociale** (acestea fiind prezentate la art. 55 alin.(4) lit. a) din Codul fiscal, mai sus citate), respectiv acordarea tichetelor cadou peste limita legală de 150 lei/persoană, sau acordarea tichetelor cadou salariaților cu alte ocazii decât cele ale Paștelui, Crăciunului, zilei de 1 Iunie, zilei de 8 Martie, sau acordarea tichetelor cadou salariaților bărbați în contul zilei de 8 Martie, **societatea comercială este obligată atât la plata impozitului pe venit, cât și a contribuțiilor sociale** aferente contravalorii tichetelor cadou, care fac parte din fondul total de salarii realizat de angajați.

- Un argument în plus pentru obligația societății de a plăti contribuții sociale aferente tichetelor cadou acordate salariaților peste limita legală, este și **Sentința nr. .../....02.2009** dată de **Tribunalul Prahova** într-o speță similară, rămasă irevocabilă prin respingerea recursului societății contestatoare de către **Curtea de Apel Ploiești**, și în care se precizează că **tichetele cadou fac parte din fondul total de salarii pentru care se datoreaza atat impozitul pe venitul din salarii cat si contributiile sociale aferente.**

- Societatea nu contestă obligația de plată a contribuției sociale de sănătate datorată de asigurați, însă contestă contribuția socială de sănătate datorată de angajator în sumă de lei și a majorărilor de întârziere aferente de lei, **fără însă a fi motivat în fapt și în drept acest capăt de cerere**, așa cum prevede **art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, deși se contestă toată diferența suplimentară stabilită pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, totuși nu se motivează decât parțial acest capăt de cerere, respectiv contribuția și majorările aferente tichetelor cadou în sumă de

..... lei și de lei, iar diferența de lei contribuție constituită în evidența contabilă dar nedeclarată organului fiscal și majorările aferente de lei **nu a fost motivată.**

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că, în mod corect și legal la inspecția fiscală din, au fost stabilite **diferențele suplimentare de plată în contul contribuțiilor sociale** în sumă totală de lei aferente tichetelor cadou acordate peste limita legala.

IV. - Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "....." S.R.L. cu sediul în municipiul Ploiești, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova , în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de lei reprezentând:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentar lei;
- majorări de întârziere aferente CAS angajator lei;
- contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar .. lei;
- majorări de întârziere aferente CAS asigurați lei;
- contribuția de asigurări ptr. accid. datorată de angajator stabilită suplimentar . lei;
- majorări de întârziere aferente Fd. accid. lei;
- contribuția de asigurări ptr. șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar lei;
- majorări de întârziere aferente Fd.șomaj angajator lei;
- contribuția de asigurări ptr. șomaj reținută de la asigurați stabilită suplimentar .lei;
- majorări de întârziere aferente Fd.șomaj asigurați lei;
- contribuția datorată de angajator la Fondul de garantare stabilită suplimentar .. lei;
- majorări de întârziere aferente Fd.garantare lei;
- contribuția ptr. concedii medicale datorată de angajator stabilită suplimentar . lei;
- majorări de întârziere aferente lei.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de lei reprezentând:

- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar . lei;
- majorări de întârziere aferente CASS angajator lei;
- contribuția ptr. concedii medicale datorată de angajator stabilită suplimentar .. lei;
- majorări de întârziere aferente lei.

3. În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,