



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17 sector 5, București
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

DECIZIA NR. _____ / _____ 2009
privind soluționarea contestației depusă de
S

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr./25.06.2009, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr./01.07.2009 asupra contestației formulată de S.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr./20.05.2009 și privește suma totală de lei, reprezentând :

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- majorări de întârziere,
- impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- majorări de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că decizia de impunere a fost primită de societate în data de 01.06.2009, pentru care a semnat, iar contestația societății a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului sub nr./18.06.2009, conform ștampilei aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatând că în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.

I. Prin contestația formulată contestatoarea se îndreaptă împotriva raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr./20.05.2009 pentru următoarele motive :

În conformitate cu prevederile Legii nr.125/2004, permisele de călătorie gratuită acordate pensionarilor foști salariați CFR și membrilor de familie ai acestora sunt considerate cupoane de bonuri de valoare, fiind scutite de plata impozitului pe venit.

Invocarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.55 alin.3) și art.78 alin.2) din Legea nr.571/2003 în impozitarea acestora nu pot fi acceptate deoarece

- pentru membrii de familie ai salariaților permisele se acordă în baza legii speciale nr.125/2004,

- impozitarea veniturilor asupra bunurilor/serviciilor primite în natură de salariați este opțională pentru agentul economic în funcție de impozitarea sau neimpozitarea valorii bunurilor acordate acestuia revenindu-i obligația înregistrării taxei pe valoarea adăugată ca o cheltuială deductibilă sau nedeductibilă, după caz,

- dacă organele de inspecție fiscală consideră ca valoarea permiselor de călătorie gratuită acordată membrilor familiilor salariaților CFR și pensionarilor foști salariați CFR și membrilor de familie ai acestora trebuie impozitate, rezultă implicit abrogarea Legii nr.125/2004.

Contestatoarea susține că această problemă a mai fost abordată în ultimii ani de către organele fiscale, iar concluzia a fost aceea că permisele au fost acordate în baza unei legi speciale care impune considerarea acestora drept cupoane de bonuri de valoare și îi scutește pe beneficiari de plata impozitului pe venit aferent valorii lor.

De asemenea, contestatoarea arată că impozitarea s-a aplicat la valoarea unor servicii prestate, deoarece 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 permiselor acordate, prin aplicarea cotei unice de 16%, dar nu s-a impozitat fiecare persoană fizică distinct.

Contestatoarea susține că aceste permise au fost acordate de la înființarea societății CFR și nu au fost impozitate, motiv pentru care solicită anularea deciziei de impunere nr./20.05.2009, contestată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 20.05.2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./20.05.2009 contestată, inspectorii fiscali din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de inspecție fiscală au constatat următoarele :

În perioada ianuarie 2005 – decembrie 2007 contestatoarea a acordat avantaje salariaților care constau în premise de călătorie gratuită acordate membrilor de familie ai salariaților, în sumă totală de lei, de care nu s-a ținut cont la calculul impozitului pe veniturile din salarii.

În urma recalculării impozitului pe veniturile din salarii, prin cumularea avantajelor reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie pe calea ferată cu celelalte venituri din salarii realizate în luna respectivă, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit în sumă totală de lei, aferent căreia au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat ca, în aceeași perioadă, contestatoarea a acordat avantaje persoanelor fizice pensionari, constând în acordarea de premise de călătorie gratuită pensionarilor foști salariați CFR și membrilor de familie ai acestora, în sumă totală de lei. Inspecția fiscală a constatat că aferent avantajelor reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit foștilor salariați, contestatoarea nu a calculat, reținut și declarat impozitul pe veniturile din alte surse. În urma recalculării impozitului pe veniturile din alte surse, pentru permisele de călătorie pe calea ferată primite gratuit de pensionari, foști salariați, și membrii de familie ai acestora s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse suplimentar de plată în sumă totală de lei, aferent căreia au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de lei.

III. Având în vedere actele și documentele dosarului, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală,

cauza supusă soluționării este dacă permisele acordate de S salariaților pentru membrii de familie ai acestora și pensionarilor foști salariați ai CFR și membrilor de familie ai acestora reprezintă pentru aceștia venituri impozabile pentru care societatea avea obligația să rețină impozitul la sursă.

În fapt, în perioada ianuarie 2005 – decembrie 2007 societatea a acordat avantaje salariaților care constau în premise de călătorie pe calea ferată gratuită pentru membrii de familie ai acestora.

Tot în această perioadă societatea a acordat avantaje persoanelor fizice, pensionari, care constau în permise de călătorie gratuită acordate pensionarilor foști salariați S și membrilor de familie ai acestora,

Contestatoarea nu a calculat, reținut și virat impozitul pe veniturile din salarii pentru avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit membrilor de familie ai salariaților.

De asemenea, contestatoarea nu a calculat, nu a reținut și nu a declarat impozitul pe veniturile din alte surse pentru avantajele reprezentând

contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit pensionarilor foști salariați ai S și membrilor de familie ai acestora.

În drept, pentru avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit membrilor de familie ai salariaților, art.55 alin.1) din Legea nr.571/2003 republicată privind Codul fiscal prevede :

“(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.”

iar la alin.2) lit.k) din același act normativ se precizează :

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

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

În ceea ce privește avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit pensionarilor foști salariați ai S și membrilor de familie ai acestora, la art.78 alin.1) lit.c) din același act normativ se stipulează :

„Definirea veniturilor din alte surse

(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri: [...]

c) venituri primite de persoanele fizice pensionari, sub forma diferențelor de preț pentru anumite bunuri, servicii și alte drepturi, foști salariați, potrivit clauzelor contractului de muncă sau în baza unor legi speciale;[...]

De asemenea, la pct 69 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se menționează că :

„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.”

iar la pct.70 lit.c) din același act normativ se stipulează că :

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

c) abonamentele la radio și televiziune, pentru mijloacele de transport, abonamentele și costul convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice;”

În temeiul acestor prevederi legale se retine ca la calculul impozitului pe veniturile din salarii trebuiau cuprinse și avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit membrilor de familie ai salariaților, iar la stabilirea impozitului pe venituri din alte surse trebuiau

cuprinse avantajele reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie acordate gratuit pensionarilor, foști salariați ai societății contestatoare.

Privitor la afirmatia societatii ca *“permisele de călătorie gratuită acordate pensionarilor și membrilor de familie ai acestora reprezintă cupoane de bonuri valorice”*, aceasta nu are susținere legală și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece în conformitate cu prevederile pct.70 lit.d) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 dat în aplicarea art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, citate mai sus, la stabilirea venitului impozabil trebuie avute în vedere și avantajele primite de persoana fizică, printre care și permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport.

Cu privire la susținerile societății că permisele de călătorie au fost acordate membrilor de familie ai salariaților în baza unei legi speciale, respectiv Legea nr.125/2004, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât art.1 alin.3) din Legea nr.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.12 2 din Ordonanța Guvernului nr.112/1999, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.210/2003, care prevedea *“Contravaloarea autorizațiilor și permiselor de călătorie pe căile ferate române, emise 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, emise în mod gratuit, nu constituie venit impozabil pentru persoanele care beneficiază de acestea”, se desprinde concluzia că intenția legiuitorului a fost ca respectiva contravaloare a permiselor de călătorie să constituie venit impozabil pentru persoanele beneficiare.

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

Mai mult, pentru clarificarea acestei situații Direcția Generală a Finanțelor Publice prin adresa nr./04.11.2008 a solicitat Direcției Generale de Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală precizări privind *“tratamentul fiscal, din punct de vedere al Titlului III din Legea*

nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, privind permisele de călătorie pe calea ferată, primite gratuit de salariați pentru membrii de familie și permisele de călătorie pe calea ferată primite gratuit de pensionari și membrii de familie ai acestora”.

Prin adresa de răspuns nr./12.03.2009, aflată în copie la dosarul cauzei, Direcția Legislație Impozite Directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a precizat că “[...] *avantajele primite de salariații proprii cât și de membrii de familie ai acestora reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie pe orice mijloace de transport, inclusiv pe calea ferată, potrivit prevederilor art.55 alin.3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt venituri impozabile. Precizăm că acestea se impozitează prin cumul cu celelalte venituri din salarii realizate în luna respectivă.*

Pentru persoanele fizice pensionari, foști salariați ai S, cât și pentru membrii de familie ai acestora, beneficiari ai drepturilor sub forma avantajelor în natură reprezentând acordarea gratuită a permiselor de călătorie pe căile ferate române, potrivit clauzelor contractului colectiv de muncă, aceste drepturi reprezintă venituri impozabile și se încadrează în categoria venituri din alte surse, potrivit prevederilor art.78 alin.1) lit.c) coroborat cu art.78 alin.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Modalitatea de calcul, reținere și virare a impozitului este cea prevăzută la art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare ”.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță și documentele aflate la dosar se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe veniturile din salarii prin cumularea avantajelor reprezentând contravaloarea permiselor de călătorie pe calea ferată cu celelalte venituri din salarii realizate în luna respectivă, stabilind o diferență suplimentară de plată în sumă de lei, în condițiile cotei unice de impozitare neavând relevanță dacă impozitul se calculează pe fiecare salariat în parte sau cumulate asupra diferenței de venit impozabil.

De asemenea, în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe veniturile din alte surse pentru permisele de călătorie pe calea ferată primite gratuit de pensionarii S și membrii de familie ai acestora, stabilind o diferență suplimentară de impozit pe veniturile din alte surse de lei și, în consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Intrucât în sarcina societății a fost reținută ca datorată suma de lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și suma de lei reprezentând impozit pe veniturile din alte surse, potrivit principiului de drept accesoriul

urmeaza principalul, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere in suma de lei și, respectiv majorări de întârziere în sumă de lei reținându-se totodată că societatea nu contesta modul de calcul al acestor accesorii sub aspectul cotei de majorări aplicată sau numărului de zile pentru care au fost calculate accesoriile.

Pentru considerentele reținute și în temeiul art.55 alin.1), alin.2) lit.k), art.78 alin.1) lit.c) din Legea nr.571/2003, pct.69 și pct.70 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 coroborat cu art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S pentru suma totală de lei, reprezentând :

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,
- majorări de întârziere,
- impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- majorări de întârziere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel, în termen de 6 luni de la data comunicării.