



MINISTERUL FINANTELOR
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice xx
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. xx
privind soluționarea contestației formulate de
xx
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xx
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.xx

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xx din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.xx, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xx sub nr.xx, asupra contestației formulate de **xx**, cu domiciliul fiscal în orașul xx, sxx, jud. xx, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.xx, CIF xx, contestație anexată în original la dosarul contestației.

xx contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice xx, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xx, pentru suma contestată totală de **xx lei**, reprezentând:

xxx

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx, a fost depusă la Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx, la data de xx, așa cum reiese din ștampila registrurii acestei instituții aplicată pe originalul contestației anexată la dosarul cauzei, în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, față de data de xx, data primirii de către societatea contestată a actului administrativ fiscal menționat mai sus, așa cum rezultă din confirmarea de primire sub semnătură, anexată în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xx din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **xx**, având sediul social în orașul xx, județul xx.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice xx – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xx, xx susține următoarele:

Aspecte de ordin procedural

- petenta sustine faptul că pentru creantele anului xx – respectiv impozitul pe veniturile din salarii sau asimilate salariilor în sumă de xx lei aferent anului xx (sumă contestată prin prezenta) - sunt aplicabile prevederile art.91 din O.G. nr.92/2003, baza de impunere a

drepturilor de creanta pentru acest an fiind constituită în perioada x.xx, astfel încât termenul de prescripție a dreptului organelor fiscale de a stabili creante fiscale aferente acestei perioade se consideră de către societate ca fiind prescris la data de x;

- în susținere se menționează Decizia nr.x din x emisă de Inalta Curte de Casatie si Justitie care precizează că termenul de 5 ani de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale curge de la data de 1 ianuarie a anului urmator anului fiscal în care s-a realizat creanta fiscala astfel că, petenta afirmă că pentru anul xx dreptul organelor fiscale de a stabili creante fiscale a început să curgă *"de la data de 1 ianuarie a anului următor anului fiscal în care s-a născut baza de impunere care le generează, respectiv de la data de 1 ianuarie xx și s-a împlinit la data de 31 decembrie xx"*;

- invocă nulitatea, în parte, a Deciziei de impunere si a Raportului de Inspecție Fiscala sus menționate întrucât stabilirea obligațiilor fiscale s-a efectuat fără respectarea dispozițiilor legale, inclusiv cele privind inspecția fiscală, iar motivele de fapt si de drept nu se concretizează în temeiul juridic pe care se sprijină măsurile dispuse de către organele de inspecție fiscala cu privire la încadrarea valorii tichetelor cadou în categoria veniturilor din salarii si asimilate salariilor.

- totodată, societatea contestatoare solicită anularea în parte a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.xx privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, asa cum au fost contestate prin prezenta, precum si a tuturor actelor subsecvente emise de DGRFP xx - Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx, privind măsurile contestate întrucât, în realitate, a existat o situație de fapt și de drept diferită de cea descrisă în actul administrativ sus menționat, aspect care atrage nulitatea acestora.

Aspecte de fond

- cu privire la argumentele si temeiul de drept invocate de către organele fiscale privind încadrarea valorii tichetelor cadou în categoria veniturilor din salarii si asimilate salariilor societatea contestatară sustine faptul că în acceptiunea art.55 din Legea nr.571/2003, respectiv art.76 din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, precum și a normelor metodologice aferente, valoarea tichetelor cadou acordate administratorului societatii nu poate fi considerată venit din salarii, având în vedere că nu există relație contractuală de muncă cuxx, relație care se impunea a fi stabilită în baza unui contract de muncă încheiat în condițiile art.10, respectiv art.16 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii;

- având în vedere că nu s-a încheiat un contract de muncă în condițiile Legii nr.53/2003 - Codul muncii privind desfășurarea unei activități dependente în cadrul unei relații generatoare de venituri din salarii, societatea petentă consideră că în speță sunt aplicabile prevederile art.78 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu pct.152 din Normele metodologice de aplicare, respectiv art.114 alin.2) lit.n) din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, coroborat cu pct.34 alin.d) lit.f) din Normele metododologice de aplicare;

- față de toate cele prezentate, se sustine că veniturile aferente tichetelor cadou, primite de administratorul xx de la xx, în afara unei relații generatoare de venituri din salarii, se încadrează în categoria veniturilor din alte surse, iar societatea datorează doar impozit pe venit din alte surse în sumă de xx lei care, conform art.79 din Legea nr.571/2003, respectiv art.115 din Legea nr. 227/xx privind Codul fiscal, se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16%, respectiv 10%, asupra venitului brut, acesta reprezentând impozit final, fără a exista si obligația calculării si reținerii contribuțiilor sociale aferente veniturilor din salarii.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administratiei Județeană a Finanțelor Publice xx – Inspecție Fiscală, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.xx în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.xx, constatându-se următoarele:

- verificarea s-a efectuat în baza Avizului de inspecție fiscală nr.xx emis de D.G.R.F.P.xx – A.J.F.P.xx – Inspecție Fiscală, și a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidentiere si declarare, în cuantumul si la termenele prevăzute de lege, a impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati,

Notă:"Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, contributia asiguratorie pentru munca, contributia pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, contributia angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, pentru perioada xx.

- în perioada ianuarie xx - decembrie xx, societatea verificată a primit de la furnizorul de marfuri - respectiv xx - tichete cadou în valoare totală netă de xx lei;

- în Raportul de Inspectie Fiscală parțială care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xx, organele de inspectie fiscală consemnează că, potrivit evidentei contabile transmisă electronic, contravaloarea acestor tichete pentru perioada xx-xx nu a fost înregistrată în contabilitate, deci nu au fost impozitate, fiind utilizate de administratorul societății în scop personal (asa cum a fost precizat în nota explicativă din data de xx).

- în perioada xx tichetele cadou primite, au fost înregistrate în contabilitate pe baza proceselor verbale de predare-primire încheiate între S.C.xx S.R.L. (Predător) si xx (Primitor) potrivit cărora – se exemplifică: PV nr. xx si PV nr. xx - „**primitorului dobânditor îi revine obligația de a înregistra în evidențele sale contabile dreptul de proprietate dobândit conform celor indicate în prezentul proces verbal. Totodată, primitorului îi revine obligația de a se conforma obligațiilor fiscale ce îi revin în legătură cu bunurile în cauză.**

xx S.R.L. își declină orice răspundere față de modul în care Primitorul înregistrează în evidențele sale dreptul de proprietate dobândit conform prezentului act, de modul în care Primitorul își îndeplinește obligațiile de orice natură născute în sarcina sa odată cu dobândirea dreptului de proprietate, precum și de modul în care Primitorul folosește aceste bunuri.

Primitorul se obligă să îl despăgubească pe Predător pentru orice prejudiciu pe care acesta din urmă l-ar suferi ca urmare a încălcării de către Primitor a obligațiilor ce îi revin ca urmare a dobândirii dreptului de proprietate asupra bunurilor mai sus indicate”

- în RIF nr.xx, organele de control precizează că pentru înregistrările contabile reprezentând iesirea din evidență a tichetelor cadou, societatea nu detine si nu poate prezenta documente justificative si având în vedere faptul că tichetele cadou primite de societatea xx SRL, au fost utilizate de administrator în schimbul desfasurării de către acesta a unor activități generatoare de venituri pentru societate, iar societatea, având un singur angajat în functia de director, nu are angajati care ar fi putut să se ocupe de vânzarea pieselor auto până la atingerea tintelor impuse de vânzator, sumele aferente au fost reconsiderate ca fiind venituri din salarii si asimilate salariilor, asa cum rezultă din prevederile art.55 din Legea nr.571/2003, respectiv art.76 din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile normelor metodologice elaborate în aplicarea lor.

- se face precizarea că, la încadrarea valorii tichetelor în categoria veniturilor din salarii si asimilate salariilor, au fost avute în vedere si prevederile art.7 alin.(3) si ale art.118 alin.(5) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedura fiscal.

- organele de inspectie fiscală concluzionează că tichetele nu au fost acordate potrivit legii, si deci, acest caz nu se încadrează în niciuna din situatiile exceptate de la impozitare, atât în privinta impozitului pe veniturile din salarii cât si în privinta contributiilor sociale iar în lipsa documentelor justificative, contribuabilul nu a putut sa dovedeasca faptul că tichetele cadou primite au fost utilizate în conditiile prevăzute de art.2 alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de cresă, cu modificările si completările ulterioare, de pct.2.2. din H.G. nr.1317/2006, pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a dispozitiilor Legii nr.193/2006 (pentru perioada xx - xx) si art.15 alin.(2) din Legea nr. 165/2018 privind acordarea biletelor de valoare (pentru perioada xx), respectiv pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, etc.

- deficientele prezentate detaliat în cuprinsul raportului de inspectie fiscala au condus la stabilirea unei diferente de obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **xx lei**, reprezentând : impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de

la asigurați, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, contribuția asiguratorie pentru munca, contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, din care a fost contestată suma totală de **xx lei** astfel cum s-a reținut mai sus.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestată, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestată și de organele fiscale, se rețin următoarele:

Inspecția fiscală desfășurată la **xx** din orașul **xx**, jud. **xx**, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului aferente perioadei **xx**, respectiv **xx**, pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și pentru contribuțiile sociale aferente acestora.

În fapt, urmare constatărilor inspecției fiscale ce au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.**xx**, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.**xx** prin care **au fost stabilite obligații fiscale principale suplimentare** în sumă totală de **xx lei** reprezentând :

xxx

Incidente speței sunt prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art.276 Soluționarea contestației

*(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.[...]**”*

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din Ordinul nr. 3741/xx, potrivit cărora :

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv [...]”

Prin urmare, ținând cont de prevederile legale în vigoare, în soluționarea cauzei se reține că **xx contestă doar suma de xx lei**, reprezentând:

xxx

În conformitate cu prevederile legale, analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.

Aspecte de ordin procedural :

➤ Referitor la prescrierea dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale suplimentare pentru anul xx – respectiv impozitul pe veniturile din salarii sau asimilate salariilor în sumă de xx lei aferent anului xx – în soluționarea cauzei trebuie reținute atât Decizia I.C.C.J. nr.xx referitoare la interpretarea și aplicarea prevederilor art.91 din O.G. nr.92/2003 - la care face trimitere societatea în contestația formulată – cât și prevederile art.XII și art.XIII din O.U.G. nr.48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale - la care fac trimitere în susținerea cauzei organele de inspecție fiscală.

Astfel, ținând cont de susținerile părților, documentele existente în dosar și prevederile legale relevante rezultă că, **în drept**, în ceea ce privește prescripția dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale, sunt următoarele dispoziții legale:

- art.21 alin.(1), art.23 alin.(1) și alin.(2), art.24, art.131 alin.(1), art.132 lit.a), lit.b) și lit.c) și art.133 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare (în vigoare până la x.xx):

”art.21 Creanțele fiscale

(1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept materiale fiscale.

art.23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

art.24 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.

art.131 Începerea termenului de prescripție

(1) Dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

art.132 Suspendarea termenului de prescripție

Termenul de prescripție prevăzut la art.131 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) în cazurile și în condițiile în care suspendarea executării este prevăzută de lege ori a fost dispusă de instanța judecătorească sau de alt organ competent, potrivit legii;

c) pe perioada valabilității înlesnirii acordate potrivit legii;

- art.21, art.110, art.111, art.112 și art.347 din Legea nr.207/xx privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare (în vigoare de la 01.01.2016):

“art. 21 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.

(2) Potrivit alin.(1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”

“art. 110 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a creanțelor fiscale.

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin.(3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.”

”art. 111 Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale

(1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 110 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil/plătitor a declarației de impunere după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul/plătitorul corectează declarația de impunere sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a creanței fiscale datorate.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art.110 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale, în condițiile respectării duratei legale de efectuare a acestora;

c) pe timpul cât contribuabilul/plătitorul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale/verificării situației fiscale personale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil/plătitor inactiv și data reactivării acestuia.”

“art. 112 Efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale
Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a creanței fiscale, procedează la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.”

“art.347 Dispoziții privind termenele

(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.”

Aceste dispoziții legale sunt completate de prevederile art.2532 din Legea nr.287/2009 privind Codul Civil, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

„**art. 2532 - Prescripția nu începe să curgă, iar, dacă a început să curgă, ea se suspendă:**

1.între soți, cât timp durează căsătoria și nu sunt separați în fapt;

2.între părinți, tutore sau curator și cei lipsiți de capacitate de exercițiu sau cu capacitate de exercițiu restrânsă ori între curatori și cei pe care îi reprezintă, cât timp durează ocrotirea și socotelile nu au fost date și aprobate;

3.între orice persoană care, în temeiul legii, al unei hotărâri judecătorești sau al unui act juridic, administrează bunurile altora și cei ale căror bunuri sunt astfel administrate, cât timp administrarea nu a încetat și socotelile nu au fost date și aprobate;

4.în cazul celui lipsit de capacitate de exercițiu sau cu capacitate de exercițiu restrânsă, cât timp nu are reprezentant sau ocrotitor legal, în afară de cazurile în care există o dispoziție legală contrară;

5.cât timp debitorul, în mod deliberat, ascunde creditorului existența datoriei sau exigibilitatea acesteia;

6.pe întreaga durată a negocierilor purtate în scopul rezolvării pe cale amiabilă a neînțelegerilor dintre părți, însă numai dacă acestea au fost ținute în ultimele 6 luni înainte de expirarea termenului de prescripție;

7.în cazul în care cel îndreptățit la acțiune trebuie sau poate, potrivit legii, să folosească o anumită procedură prealabilă, cum sunt reclamația administrativă, încercarea de împăcare sau altele asemenea, cât timp nu a cunoscut și nici nu trebuia să cunoască rezultatul acelei proceduri, însă nu mai mult de 3 luni de la înregistrarea cererii, dacă legea nu a stabilit un alt termen;

8.în cazul în care titularul dreptului sau cel care l-a încălcat face parte din forțele armate ale României, cât timp acestea se află în stare de mobilizare sau de război. Sunt avute în vedere și persoanele civile care se găsesc în forțele armate pentru rațiuni de serviciu impuse de necesitățile războiului;

9.în cazul în care cel împotriva căruia curge sau ar urma să curgă prescripția este împiedicat de un caz de forță majoră să facă acte de întrerupere, cât timp nu a încetat această împiedicare; forța majoră, când este temporară, nu constituie o cauză de suspendare a prescripției decât dacă survine în ultimele 6 luni înainte de expirarea termenului de prescripție;

10.**în alte cazuri prevăzute de lege.[..]”**

Cu privire la efectele suspendării prescripției, art.2534 din același act normativ precizează:

“art. 2534 Efectele suspendării prescripției

(1) De la data când cauza de suspendare a încetat, prescripția își reia cursul, socotindu-se pentru împlinirea termenului și timpul scurs înainte de suspendare. [..]”.

Organele de inspecție fiscală precizează expres că, la control, în stabilirea termenului de prescripție s-au avut în vedere prevederile art.91 alin.(2) din OG nr.92/2003 modificată și completată, în baza precizărilor art.113 și art.122 din Legea 207/xx, precum și ale art.XII, alin. (5) din O.U.G. nr.48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale, potrivit cărora termenul de

prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se suspendă în perioada xx, astfel:

”Art.XII (5) Termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită, precum și cel al contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale, prevăzute de Codul de procedură fiscală, se suspendă sau nu încep să curgă până la împlinirea termenului prevăzut la art.XIII alin.(1).[...]

Art.XIII (1) Aplicarea prevederilor art.XI și XII încetează la 30 de zile de la data încetării stării de urgență.”*

”) (1.) Conform art.24, alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.181/2020, termenul prevăzut la art.XIII alin.(1) se prorogă până la data de 25 decembrie 2020 inclusiv.”*

Având în vedere prevederile legale de mai sus, și ținând cont și de Decizia I.C.C.J. nr.21/14.12.2020 referitoare la interpretarea și aplicarea prevederilor art.91 din O.G. nr.92/2003 invocată de părți, rezultă că **dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

În ceea ce privește termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale, acesta începe să curgă:

- de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, dacă legea nu dispune altfel, pentru creanțele fiscale stabilite până la data de 31.12.xx;

- de la data de 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația fiscală, dacă legea nu dispune altfel, pentru creanțele fiscale stabilite începând cu data de 01.01.xx;

- **termenele de prescripție se întrerup și/sau se suspendă în cazurile și în condițiile expres prevăzute de lege.**

Astfel, prin suspendarea prescripției se înțelege acea modificare a cursului acestei prescripții care constă în oprirea de drept a curgerii termenului de prescripție, în timpul cât durează anumite situații prevăzute de lege, care îl pun în imposibilitate de a acționa pe titularul dreptului la acțiune. După ce cauzele prevăzute de lege nu mai subzistă, se reia cursul prescripției, termenele de prescripție curgând în continuare.

Prin urmare, termenul de prescripție de 5 ani se suspendă în cazurile prevăzute de art. 2.532 Noul Cod civil, în măsura în care nu sunt incompatibile cu specificul raporturilor de drept fiscal. Mai exact, se aplică ori de câte ori legea fiscală nu prevede altceva.

În spetă, în raport de perioada la care se referă, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între data xși data de x, conform prevederilor art.XII, alin.(5) și art.XII alin.(1) și (1*) din O.U.G. nr.48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale.

Sub imperiul celor de mai sus, în solutionarea cauzei trebuie reținut că dreptul autorităților de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită a acestora este de cinci ani, potrivit Codului de procedură fiscală. Totuși, pentru perioada xx - 2019 se aplică reguli speciale extraordinare, conform măsurilor luate de Guvern în contextul crizei sanitare.

În mod normal, anul xx s-ar fi prescris la 1 ianuarie xx, însă termenul se prelungește cu acea perioadă de suspendare stabilită de autorități prin actele normative.

Concret, alin.(5) al articolului XII din OUG nr.48/2020 a stabilit că termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită, precum și cel al contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale, prevăzute de Codul de procedură fiscală, se suspendă sau nu încep să curgă până la împlinirea termenului

- respectiv data de xx0 - asta în condițiile în care suspendarea a început efectiv în data de x.

Având în vedere că inspectia fiscală laxx din xx, jud.xx, s-a desfășurat în perioada xx, în baza Avizului I.F. nrxx, fiind înscrisă în Registrul unic de control la poziția nr.xx, rezultă că **stabilirea creanțelor fiscale suplimentare aferente anului xx s-a efectuat în interiorul termenului de prescripție** determinat de prevederile legale în vigoare, astfel cum sunt reținute mai sus.

De reținut, însă, că perioada de suspendare a termenului de prescripție stabilită prin actul normativ precizat mai sus, va avea efecte și pentru debitele aferente anilor xx, perioadă ce nu face însă obiectul analizei de față, în contextul susținerilor părților din contestația formulată.

➤ În ceea ce privește susținerea de către contestatoare a nulității, în parte, a Deciziei de impunere și a Raportului de Inspecție Fiscală sus menționate se reține că **Raportul de inspecție fiscală nr.xx – menționat în contestație, reprezintă act premergător, în care sunt prezentate constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal, nu produce direct, potrivit legii, efecte juridice față de contribuabilul verificat și prin urmare nu stabilește direct niciun raport obligațional între xx, jud.xx și bugetul general consolidat al statului și de aceea nu este susceptibil de a fi pus în executare, iar rezultatele verificării au fost valorificate prin emiterea Deciziei de impunere nr.xx emisă de AJFP xx.**

Totodată trebuie avut în vedere că, în condițiile art.49 și următoarele din Codul de procedură fiscală, sunt prevăzute expres cauzele de nulitate ale actului administrativ fiscal, în speță Decizia de impunere nr.xx.

Astfel, la art.49 din Legea nr.207/xx privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede clar:

„Art.49 - Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;

b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/ platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.46 alin.(6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constata de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/platitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile art.50 sunt aplicabile în mod corespunzător.”

În conformitate cu prevederile acestui articol de lege citat mai sus, **nulitatea actului administrativ fiscal este determinată doar de lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal expres prevăzute de lege referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal cu excepția prevăzută la art.46 alin.(6) din același act normativ, precum și dacă actul este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența sau este afectat de o gravă și evidentă eroare – prin aceasta din urmă înțelegându-se situația când, cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa .**

Astfel, argumentele ridicate de contestatara privind nulitatea Deciziei de impunere nr.xx și implicit a Raportului de inspecție fiscală nr.xx nu pot fi reținute ca întemeiate întrucât nulitatea constituie sancțiunea care lovește orice act juridic săvârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță, actul administrativ fiscal contestat conține elementele a caror lipsă ar fi determinat nulitatea sa - acestea fiind prevăzute în mod explicit și limitativ la art.49 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus.

De asemenea, se constată că nu sunt întrunite condițiile de gravă și evidentă eroare care să conducă la concluzia că vicierea care ar fi stat la baza emiterii actului este atât de mare încât, dacă ar fi înlăturată anterior sau concomitent emiterii actului ar fi determinat neemiterea acestuia.

Prin urmare legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente care conduc la sancțiunea de nulitate (absolută) a actelor, ele fiind enumerate la art.49 din Codul de

procedura fiscală - vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Mai mult de atât, și potrivit doctrinei, trasaturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări, precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului.

Totodată, având în vedere susținerile contestoarei, trebuie reținut ca pentru a fi lovit de nulitate (relativă) potrivit prevederilor art.175 alin.(1) din Codul de procedură civilă coroborat cu art.3 alin.(2) din Legea 207/xx privind Codul de procedură fiscală, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin anularea acestuia astfel încât se desprinde concluzia că sanctiunea nulității intervine ca o ultima rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate iar în speță, o atare vătămare nu a fost provocată petentei.

Având în vedere cele de mai sus, în raport de conținutul și forma Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere contestate, se reține că acestea au fost întocmite cu respectarea dispozițiilor art.46 din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și ca urmare, pretenziile deficiente de ordin procedural invocate de petentă nu sunt de natură să atragă nulitatea Deciziei de impunere nr.xx și a Raportului de inspecție fiscală nr.xx, așa cum solicită societatea.

În concluzie, în soluționarea favorabilă a cauzei nu pot fi reținute argumentele contestatei de natură procedurală referitoare la prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili creanțe fiscale aferente anului xx și la nulitatea Deciziei de impunere nr. xx.

Aspecte de fond

În fapt, în perioada ianuarie xx - decembrie x,xx din orașul xx, jud.xx, a primit de la un furnizor de marfuri - respectiv xx - tichete cadou în valoare totală netă de xx lei, pentru îndeplinirea condițiilor impuse, între care să nu înregistreze datorii față de furnizor (facturi emise scadente și neachitate) precum și să atingă "targhet-urile" impuse de acesta.

Potrivit evidentei contabile transmisă electronic, organele de inspecție fiscală au identificat că, contravaloarea acestor tichete pentru perioada xx-x nu a fost înregistrată în contabilitate și deci acestea nu au fost impozitate în nici un fel, fiind utilizate de administratorul societății în scop personal (așa cum a fost precizat în nota explicativă din data de x).

În perioada xx tichetele cadou primite au fost înregistrate în contabilitate de către societatea petentă pe baza proceselor verbale de predare-primire de la xx dar organele de inspecție fiscală au determinat că, pentru înregistrările contabile reprezentând ieșirea din evidență a tichetelor cadou, societatea nu deținea și nu a putut prezenta documente justificative.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.xx a fost consemnat că, având în vedere faptul că tichetele cadou primite de societatea xx SRL au fost utilizate de administratorul societății în schimbul desfășurării de către aceasta a unor activități generatoare de venituri, iar societatea are un singur angajat în funcția de director societate comercială - sau director operații tranzacții, neavând alți angajați care ar fi putut să se ocupe doar de vânzarea pieselor auto până la atingerea țarghet-urilor impuse de furnizor, astfel că, contravaloarea tichetelor a fost reconsiderată ca venituri din salarii și asimilate salariilor, așa cum rezultă din prevederile art.55 din Legea nr.571/2003, respectiv art.76 din Legea nr. 227/xx privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile Normelor metodologice elaborate în aplicarea art.55 respectiv art.76 amii sus menționate.

Astfel, se precizează că, în lipsa documentelor justificative, contribuabilul nu a putut să dovedească faptul că tichetele cadou primite au fost utilizate în condițiile prevăzute de art.2, alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, cu modificările și completările ulterioare, de pct.2.2. din H.G. nr.1317/2006, pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr.193/2006 (pentru perioada xx - 2018)

si art.15, alin.(2) din Legea nr.165/2018 privind acordarea biletelor de valoare (pentru perioada xx), respectiv pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclama si publicitate, etc., rezultând prin urmare că tichetele nu au fost acordate potrivit legii și deci, acest caz nu se încadrează în niciuna din situatiile exceptate de la impozitare, atât în privinta impozitului pe veniturile din salarii cât si în privinta contributiilor sociale.

Prin urmare, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, consemnând constatările în conformitate cu legislația fiscală și cu situația fiscală reală determinată prin verificări proprii specifice, organele de inspectie fiscală - din analiza modalității si a condițiilor de acordare, din perspectiva respectării cadrului legal specific de acordare a tichetelor cadou - au deterninat că aceste tichete nu au fost acordate în conformitate cu prevederile legale în vigoare, și în consecință, veniturile astfel obtinute pot fi asimilate avantajelor de natură salarială impozabile, pentru care sunt aplicabile prevederile veniturilor din salarii și asimilate acestora.

Având în vedere cele retinute rezultă că, urmare a inspectiei fiscale efectuate la xx, în conformitate cu prevederile art.6, art.7 si ale art.118 alin.(5) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, valoarea tichetelor cadou folosite de administratorului societății în scop personal au fost reconsiderate venituri din salarii si asimilate salariilor, asa cum rezultă din prevederile art.55 din Legea nr.571/2003, respectiv art.76 din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile normelor metodologice elaborate în aplicarea acestor articole.

În drept, prevederile art.6, art.7, si ale art.118 alin.(5) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

Art.6 - Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit sa aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de proba prevazute de lege și sa adopte soluția întemeiata pe prevederile legale, precum și pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza raportat la momentul luarii unei decizii. În exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie sa ia în considerare opinia emisa în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/platitor în cadrul activității de asistența și îndrumare a contribuabililor/platitorilor, precum și soluția adoptata de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecatoreasca, printr-o hotarâre definitiva, emisa anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/platitor. În situația în care organul fiscal constata ca exista diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/platitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/platitor, organul fiscal are dreptul sa consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația sa menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabila.

(2) Organul fiscal își exercita dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justa între scopul urmarit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(3) Ori de câte ori organul fiscal trebuie sa stabileasca un termen pentru exercitarea unui drept sau îndeplinirea unei obligații de catre contribuabil/platitor, acesta trebuie sa fie rezonabil, pentru a da posibilitatea contribuabilului/platitorului sa își exercite dreptul sau sa își îndeplineasca obligația. Termenul poate fi prelungit, pentru motive justificate, cu acordul conducatorului organului fiscal.

Art.7 - Rolul activ și alte reguli de conduita pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințeaza contribuabilul/platitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevazute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația sa examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și sa îndrume contribuabilul/platitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitarii contribuabilului/platitorului sau din inițiativa organului fiscal, dupa caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obțina și sa utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/ platitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este

Notă:"Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

obligat sa identifice și sa ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecarui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examenilor, în funcție de circumstanțele fiecarui caz în parte și de limitele prevazute de lege.

Art.118 „(5) **Inspectia fiscala are în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligatii prevazute de legislatia fiscala si contabila**”

Totodata, se retine că, în fundamentarea concluziilor asupra deficientelor constatate organele de control au procedat la administrarea de probe în conformitate cu prevederile art.55 din Legea 207/xx privind Codul de procedura fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

“art. 55 Mijloace de proba

(1) Constituie proba orice element de fapt care servește la constatarea unei stari de fapt fiscale, inclusiv înregistrari audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de proba, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administreaza mijloace de proba, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/platitorului și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatari la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, dupa caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscuta de lege.”.

De asemenea, conform prevederilor art.72 din Legea 207/xx privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completările ulterioare:

“art.72 Forța probanta a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/platitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. In cazul în care exista și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.”, la stabilirea bazei de impozitare, **organele fiscale administreaza probe de natura documentelor si evidentelor contabile ale contribuabilului si alte acte doveditoare.**

Fata de prevederile legale mai sus citate se constată că legiuitorul lasă la latitudinea organelor fiscale să administreze ca mijloace de probă orice elemente de fapt care servesc la constatarea unei stări de fapt fiscale, date si informatii aflate în orice mediu de stocare, precum si alte mijloace materiale de probă.

Se retine prin urmare că organele de inspectie fiscala sunt îndreptătite să aprecieze relevanta stărilor de fapt fiscale si să adopte solutia admisă de lege, să obtină si să utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilului, administrând în acest sens mijloacele de probă prevăzute în normele legale.

De asemenea, inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalității si conformității declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor în legatură cu stabilirea obligatiilor fiscale de către contribuabila.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de inspectie fiscala au analizat, în vederea clarificării situatiei de fapt, atât documentele prezentate de societate cât si informatiile existente în baza de date a ANAF precum si informatii transmise de terti si ca urmare a unor controale efectuate de alte organe cu atributiuni de control (ex. organele de specialitate din A.N.A.F. – Directia Generala Antifrauda Fiscala – Directia Regionala Antifrauda Fiscala xx).

Astfel, prin analizarea tuturor documentelor avute la dispoziție, organele de inspectie fiscala au respectat prevederile Legii nr.207/xx privind Codul de procedura fiscala, cu

Notă:”Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679”

modificarile si completările ulterioare – ca, la stabilirea situatiei de fapt fiscale, să fi fost luate în considerare toate circumstanțele edificatoare cauzei.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală care au efectuat verificarea și de cele reținute mai sus, rezultă că societatea nu a putut furniza documentele doveditoare în susținerea afirmațiilor făcute, ceea ce - alături de celelalte constatări făcute în timpul controlului - a îndreptățit concluzia că, în fapt, nu au fost prezentate suficiente dovezi în susținerea cauzei.

De altfel, se reține că nici în procedura contestației administrative nu au fost depuse astfel de documente în susținere, în condițiile în care, conform art.269 alin.(1) lit.c) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să se depună dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În drept, față de cele de mai sus, în speță sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.d) din Legea nr.207/2003 privind Codul de procedură fiscală :

“ Art.269 - Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

[...] c) *motivele de fapt și de drept ;*

d) *dovezile pe care se întemeiază ; [...]*”,

coroborat cu prevederile pct.2.5. din O.P.A.N.A.F. nr.3741/xx privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, conform cărora :

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Mai mult, potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249 - Sarcina probei Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250 - Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”,

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală :

„Art. 73 - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestația este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine acesteia.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Astfel, se reține că, societatea comercială contestată nu prezintă dovezi relevante în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Deși afirmă că în realitate a existat o situație de fapt și de drept diferită de cea descrisă în actul administrativ fiscal contestat, nu depune probe în susținerea afirmațiilor făcute.

Din raportul de inspecție fiscală se reține că organele de inspecție fiscală și-au fundamentat concluziile analizând conținutul tuturor probelor avute la dispoziție în ceea ce privește tichetele cadou, atât pentru neînregistrarea acestora în totalitate în contabilitatea proprie cât și referitor la inexistența documentelor justificative pentru înregistrările contabile reprezentând iesirea din evidență a acestora, precizând motivele reîncadrării contravalorii tichetelor cadou drept venituri din salarii și asimilate salariilor.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au retratat prin asimilare sumele aferente tichetelor cadou pentru perioada 01.01.xx – 31.12.xxx ca fiind drepturi de natură salarială și au procedat la reîntregirea bazei de calcul a impozitului pe veniturile din salarii, cu consecința stabilirii prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xx a obligațiilor fiscale suplimentare în sumă totală de xx lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale - în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 01.01.xx-31.12.xx, respectiv Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.xx – sumă din care a fost contestată și analizată prin prezenta doar suma totală de xx lei, astfel cum s-a reținut mai sus.

În drept, în perioada 01.01.xx - 31.12.xx, sunt aplicabile dispozițiile art.55 alin.(1) și alin.(2) lit.k) și art.3 lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.xx, unde se precizează:

“Art.55 - Definierea 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) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

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

(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:

[...] h) tichete-cadou acordate potrivit legii.”

Norme metodologice

”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: [...]

i) tichetele cadou acordate potrivit legii, indiferent dacă acestea sunt acordate potrivit destinației și cuantumului prevăzute la art. 55 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.”

Începând cu data de 01.01.xx sunt în vigoare prevederile art.76 din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și Normele metodologice aferente, care stipulează la că:

„Art.76 - Definierea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă sau nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detasare 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 acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

(2)[...] s) orice alte sume sau avantaje în bani sau în natură;

(3) Avantajele, în bani sau în natură, 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:

[...] h) tichete cadou acordate potrivit legii, cu excepția destinațiilor și limitelor prevăzute la alin. (4) lit. a), tichete de masă, vouchere de vacanță și tichete de creșă, acordate potrivit legii.[...]

4) Următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) [...] inclusiv tichete cadou, oferite salariaților, cât și cele oferite pentru copiii minori ai acestora,[...]"

Norme metodologice

"Pct.12. [...] (2) Avantajele în bani și în natură prevăzute la art. 76 alin.(3) din Codul fiscal sunt considerate a fi orice foloase primite de angajat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.

(3) La stabilirea venitului net impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (3) din Codul fiscal, cum ar fi: [...]

e) cadourile, inclusiv tichetele cadou primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la art.76 alin.(4) lit. a) din Codul fiscal."

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține faptul că tichetele cadou pot fi considerate cheltuieli sociale doar în măsura în care sunt acordate ca parte a politicii sociale, sunt diferențiate între beneficiari și sunt acordate pentru situații sociale.

Potrivit normelor legale mai sus citate, se reține că, în desfășurarea activității lor, se pot acorda tichete cadou în scopul promovării afacerii, pentru campanii de marketing etc., înregistrarea lor în contabilitate fiind obligatoriu să respecte reglementările contabile aplicabile.

În acest sens, prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"(1)Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

De asemenea, în O.M.F.P. nr.3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, aplicabil anului xx se prevede:

„ 2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.**

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare."

Începând cu anul 2016 devin obligatorii prevederile O.M.F.P. nr.2.634/xx privind documentele financiar-contabile, după cum urmează:

" A. Aspecte generale

Notă:"Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679"

1. Persoanele prevăzute la art.1 alin.(1)-(4) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare entități), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o entitate trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația în domeniu, respectiv forma juridică, codul de identificare fiscală și capitalul social, după caz.

4. Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

5. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.”

Așadar, nicio operațiune economico-financiară din activitatea unei entități nu poate fi efectuată fără să aibă la bază un document pe baza căruia să fie înregistrată în contabilitate.

Altfel spus, deși la prima vedere prevederile legale referitoare la tichetelor cadou nu implică întocmirea altor documente în afara tichetelor propriu-zise, din coroborarea textelor legale incidente în speță rezultă obligativitatea întocmirii documentelor care justifică utilizarea acestor tichete.

Din dosarul contestației nu rezultă că pentru tichetele cadou în cauză aceasta ar fi prezentat documente justificative de unde să reiasă informații relevante și suficiente cu privire la primirea și utilizarea acestora.

Mai mult, se recunoaște prin nota explicativă dată de reprezentantul societății că aceste tichete cadou au fost folosite în scop personal iar pentru scăderea din gestiune (distribuirea tichetelor) nu a fost întocmit nici un document.

SC xx SRL nu enumeră în contestația formulată și nu anexează la aceasta, în sprijinul afirmațiilor sale, documente justificative prin care să dovedească faptul că, în ceea ce privește tichetele cadou analizate, a respectat prevederile legale referitoare la înregistrarea acestora în evidenta proprie, calculul, declararea precum și plata obligațiilor fiscale aferente.

În același sens este și adresa nr.xx1 emisă de Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, anexată în copie la dosarul cauzei, în care se precizează:

”[...] Conform art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Astfel, documentul justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a unei operațiuni economico-financiare trebuie să conțină informații din care să rezulte efectuarea acesteia.

Ca urmare, înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor ocazionate de utilizarea tichetelor achiziționate se poate face pe baza documentelor justificative din care să rezulte prestarea serviciilor aferente – facturi, documente de plată etc. sau în baza unor documente care să ateste destinația utilizării tichetelor (în cazul cadourilor acordate partenerilor de afaceri).

Conform pct.449 alin.(1) din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1802/2014, cu modificările și completările ulterioare, denumite în continuare reglementări contabile, cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru servicii prestate, de care beneficiază entitatea, executarea unor obligații contractuale etc.

În aceste condiții, apreciem că pentru justificarea utilizării tichetelor cadou, entitatea trebuie să stabilească proceduri proprii privind acordarea/utilizarea lor, cu condiția ca acestea să nu contravină reglementărilor legale în vigoare.”

Având în vedere cele mai sus detaliate și întrucât reprezentantul legal al societății nu a putut pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative și contabile care să ateste înregistrarea în evidenta contabilă proprie a operațiunilor de primire a tichetelor pentru întreaga perioadă verificată, precum și documente justificative care să ateste ieșirea din evidență a tichetelor cadou dar și pentru calculul, declararea și plata obligațiilor fiscale aferente acestor operațiuni, echipa de inspecție fiscală a retrat prin asimilare, sumele corespunzătoare tichetelor cadou pentru perioada 01.01.xx – 31.12.xx, ca fiind drepturi de natură salarială și a procedat la reîntregirea bazei de calcul a impozitului pe veniturile din salarii, cu consecința stabilirii prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx a obligațiilor fiscale suplimentare aferente.

În același sens este și adresa nr.xx emisă de Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, anexată în copie la dosarul cauzei, în care se precizează:

”[...] În cazul în care, în funcție de condițiile care generează veniturile, acordarea tichetelor cadou îmbracă forma veniturilor din salarii, acestea sunt asimilate avantajelor în natură și sunt aplicabile prevederile corespunzătoare veniturilor din salarii și asimilate prevăzute la cap.III- Venituri din salarii și asimilate salariilor din cuprinsul titlului IV- Impozitul pe venit și cele corespunzătoare din cuprinsul titlului V-Contribuții sociale obligatorii din Codul fiscal.

Astfel, veniturile pot fi încadrate în conformitate cu pct.12 alin.(2) din normele metodologice date în aplicarea art.76 alin.(3) din Codul fiscal, ca fiind avantaje de natură salarială. [...]

[...] Având în vedere că regimul fiscal aplicabil veniturilor sub forma **tichetelor cadou acordate potrivit legii**, se stabilește în funcție de **natura venitului** în care se încadrează acestea, ținând cont de elementele de fapt care stau la baza acordării veniturilor, reiterăm prevederile art.11 din Codul fiscal care instituie în materie fiscală principiul potrivit căruia **pentru stabilirea unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii**, autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității. [...]

[...] De asemenea, apreciem că în aplicarea dispozițiilor de mai sus trebuie avute în vedere considerentele care au stat la baza elaborării actelor normative care reglementează condițiile de acordare a tichetelor cadou, respectiv a biletelor de valoare și a normelor de aplicare a acestora. Astfel, proiectul de lege privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă (Legea nr.193/2006) a fost inițiat în contextul deschiderii Uniunii Europene către protecția socială realizată “în parteneriat de către compania comercială și salariați” și a constituit un pas înainte în implementarea în România a acestui tip de politici care “are avantajul de a impulsiona vocația socială a companiilor și de a responsabiliza și fideliza angajații”.

Din expunerea de motive pentru fundamentarea proiectului de act normativ se observă intenția legiutorului de a transpune în legislația practică unui număr apreciabil de societăți

Notă:”Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679”

*comerciale care au preferat înlocuirea sumelor reprezentând cheltuieli sociale, de reclamă sau protocol cu bilete de valoare sub forma tichetelor cadou pe care le oferă **fie partenerilor de afaceri, fie propriilor angajați.***”

De reținut faptul că **xx a primit tichete cadou un număr de ani consecutivi, deci cu regularitate, nu cu anumite ocazii.**

Având în vedere faptul că s-au primit și folosit tichete cadou cu regularitate, nu au fost înregistrate în evidența proprie în totalitate și au fost utilizate fără documente justificative, precum și toate celelalte aspecte reținute anterior, nu se poate afirma că S.C. xx S.R.L a utilizat tichetele cadou în afara unei relații generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor, care s-ar încadra în veniturile din alte surse conform prevederilor art.78 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie xx, coroborate cu pct.152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31 decembrie xx și nici în veniturile din alte surse conform prevederilor art.114 alin.(1) din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 1 ianuarie 2016, coroborate cu prevederile pct.34 alin.(1) lit.f) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.227/xx privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016 cu modificările și completările ulterioare și pentru care datorează doar impozit pe venit.

În varianta în care tichetele cadou au fost folosite în condițiile descrise anterior aceste tichete cadou nu se încadrau ca fiind în afara unei relații generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor care s-ar fi încadrat în veniturile din alte surse, conform prevederilor legale citate anterior.

Tichetele cadou, prin însăși denumirea lor, sunt gratuite, fără ca acordarea lor să fie condiționată de realizarea unor anumite obiective. Tichetele cadou se acordă gratuit în anumite condiții reglementate clar de Codul fiscal.

Acordarea tichetelor cadou altfel decât reglementează Codul fiscal prin sintagma potrivit legii, va induce acestor sume un alt caracter decât cel social sau cel al tichetelor cadou acordate în afara unei relații generatoare de venituri din salarii sau asimilate salariilor și, implicit un alt regim de impunere, identic cu cel aplicat veniturilor salariale.

Valoarea tichetelor cadou primite sub formă de premii, discounturi sau alte forme de retribuire a căror obținere este condiționată de realizarea anumitor performanțe în activitatea desfășurată de unitățile colaboratoare, tichetele cadou nu mai reprezintă cadouri ci foloase primite de la alte unități cu care are încheiate contracte de vânzare-cumpărare și distribuție (contracte comerciale), foloase care în drept reprezintă venituri asimilate salariilor angajaților societății, având în vedere prevederile art.55 alin.(2), lit.k) și alin.(3), lit.h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.69 și pct.70 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 (ambele prevederi în vigoare până la 31 decembrie xx), respectiv prevederile art.76 alin.(2), lit.s) și alin.(3), lit.h) din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.12, alin.(2) și (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.227/xx privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.1/2016 (ambele prevederi legale în vigoare de la 1 ianuarie 2016), prevederi citate mai sus.

Din prevederile legale citate în considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și din analiza documentelor existente la dosarul contestației se reține faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit că, prin modul în care au fost primite și utilizate tichetele cadou, acestea se încadrează în categoria veniturilor asimilate salariilor iar în general, premiile și discounturile sunt componentă a altor adaosuri la salariu, fiind acordate pentru obținerea de performanțe profesionale, având același regim fiscal ca și veniturile din salarii.

Afirmația S.C. xx S.R.L potrivit căreia a primit și utilizat tichete cadou care se încadrează în categoria veniturilor din alte surse, nu este dovedită cu niciun document, deși sarcina probei revine contestatoarei așa cum am arătat în considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației.

Conform reglementarilor în vigoare,xx avea obligativitatea să dețină și să prezinte organelor de inspecție fiscală toate documentele din care să rezulte starea sa de fapt fiscală, alta decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În consecință și având în vedere cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației reține că echipa de inspecție fiscală a rețrătat prin asimilare sumele aferente tichetelor cadou pentru perioada 01.01.xx – 31.12.xx, ca fiind drepturi de natură salarială pentru care societatea nu a depus documente justificative, sume pentru carexx avea obligația de a calcula contribuții sociale în conformitate cu dispozițiile art.296³ lit.a), art.296⁵ alin.(1) și (2), art.296¹⁸ alin.(3), art.296⁴ alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.xx), din care cităm:

“ART. 296³ - Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale

Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

a) persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte:[...]

“ART. 296⁴ - Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art.296³ lit.a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii;”

“ART. 296⁵ - Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.

(1) în sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b). Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.

În situația depășirii acestui plafon, în cazul persoanelor prevăzute la art.296³ lit.e) și g), care datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, diferențiată în funcție de condițiile de muncă, baza de calcul la care se datorează această contribuție, corespunzătoare fiecărei condiții de muncă, se stabilește proporțional cu ponderea, în total bază de calcul, a câștigurilor salariale brute realizate în fiecare dintre condițiile de muncă.

(2) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și art.296¹⁶ lit.b). în baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art.296¹⁷ alin.(6). [...]

“ART. 296¹⁸ - Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

[...] (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a²) 31,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a³) 36,3% pentru condiții speciale de muncă și pentru alte condiții de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 25,8% pentru contribuția datorată de angajator.

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

b²) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;

c) 0,85% pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

d²) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;

e) 0,15% - 0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator;

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.”

Începând cu data de 01 ianuarie 2016, sunt aplicabile prevederile art.138, art.139, art.140, art.141, art.142, art.156, art.157, art.158, art.168, art.184, art.185, art.186 lit.a) și lit.b), art.187 lit.a), art.188, art.190 alin.(1), art.193, art.194, art.195 alin.(1) lit.a), art.199 alin.(1), art.203 alin.(1), art.204 alin.(1) lit.a), art.207 alin.(1), art.208 alin.(1), art.209, art.210, art.211, art.212 alin.(1), art.214 alin.(1), art.215 alin.(1), art.220¹ alin.(1), art.220² alin.(1), art.220³ și art.220⁴, 220⁶ din Legea nr.227/xx privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare pe perioada verificată), din care cităm:

„ART.138 - Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator; [...]"

„ART.139 - Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. în situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile asupra cărora se datorează contribuția sunt cele prevăzute la [art.145_ alin.\(1\) lit.a\)](#); [...]"

„ART.140 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora, prevăzute la art.136, lit.c)

Pentru persoanele prevăzute la art.136 lit.c), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art.139, realizate de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor. Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat, și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut. în situația depășirii acestui plafon, în cazul angajatorilor care datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, diferențiată în funcție de condițiile de muncă, baza de calcul la care se datorează această contribuție, corespunzătoare fiecărei condiții de muncă, se stabilește proporțional cu ponderea, în total bază de calcul, a câștigurilor salariale brute realizate în fiecare dintre condițiile de muncă.”

„ART.141 - Excepții specifice contribuțiilor de asigurări sociale

Se exceptează de la plata contribuțiilor de asigurări sociale următoarele venituri:

a) prestațiile suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, potrivit legii;

Notă:”Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679”

b) veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, precum și de către persoanele care au calitatea de pensionari ai acestor sisteme, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii, potrivit legii.

c) veniturile acordate, potrivit legii, personalului militar în activitate, polițiștilor și funcționarilor publici cu statut special care își desfășoară activitatea în instituțiile din sectorul de apărare, ordine publică și securitate națională, pentru care se datorează contribuție individuală la bugetul de stat potrivit Legii nr.223/xx privind pensiile militare de stat.

d) ajutoarele/sumele acordate potrivit legii, în cazul decesului personalului din cadrul instituțiilor publice de apărare, ordine publică și securitate națională, decedat ca urmare a participării la acțiuni militare, și indemnizațiile lunare de invaliditate acordate personalului ca urmare a participării la acțiuni militare.”

„ART.142 - Venituri din salarii și venituri asimilate salariilor care nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale

Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale următoarele:

[...] b) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură oferite salariaților, cele oferite pentru copiii minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, precum și contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Cadourile în bani și în natură oferite de angajatori angajaților, cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile în bani și în natură oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie nu sunt cuprinse în baza lunară de calcul, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei.

Nu sunt incluse în baza lunară de calcul al contribuțiilor veniturile de natura celor prevăzute mai sus, realizate de persoane fizice, dacă aceste venituri sunt primite în baza unor legi speciale și finanțate din buget;

[...] r) tichetele de masă, voucherele de vacanță, **tichetele cadou** și tichetele de creșă, **acordate potrivit legii;**[...]”

ART.156 - Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate

Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:

a) 5,5% pentru contribuția individuală;

b) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator.”

“ART.157 - Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, o reprezintă câștigul brut care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. [...];

[...] (2) Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sumele prevăzute la art.76_ alin.(4) lit. d), art.141_ lit.d) și art.142.”

„ART.158 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de angajatori sau de persoane asimilate acestora prevăzute la art.153 alin.(1) lit.f)

(1) Pentru persoanele prevăzute la art.153, alin.(1), lit.f), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la [art.157](#) asupra cărora se datorează contribuția individuală. [...]"

„ART.168 - Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, precum și instituțiile prevăzute la [art.153](#), alin.(1), lit.g) - o) au obligația de a calcula și de a reține la sursă contribuțiile individuale de asigurări sociale de sănătate, precum și obligația de a calcula contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate de aceștia, după caz. [...]"

„ART.186 - Cotele de contribuții de asigurări pentru șomaj

Cotele de contribuții de asigurări pentru șomaj sunt următoarele:

a) 0,5% pentru contribuția individuală;

b) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator.”

„ART.187 - Baza de calcul al contribuției individuale de asigurări pentru șomaj în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări pentru șomaj, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege; [...]"

„ART.188 - Baza de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajatori sau persoane asimilate acestora

Pentru persoanele prevăzute la art.184, lit.b), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute prevăzute la art. 187, acordate persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.”

„ART.190 - Stabilirea și plata contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

(1) Persoanele prevăzute la art.184, lit.b) au obligația de a calcula și de a reține la sursă contribuțiile individuale de asigurări pentru șomaj, precum și obligația de a calcula contribuțiile de asigurări pentru șomaj datorate de aceștia, după caz. [...]"

„ART.194 - Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

Cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate este de 0,85%.”

„ART.195 - Baza de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Pentru persoanele prevăzute la art.192, lit.a) baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege; [...]"

„ART.199 - Stabilirea și plata contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Persoanele prevăzute la art.192, lit.a) și c) au obligația de a calcula contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate. [...]"

„ART.203 - Cotele de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(1) Cota de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale este cuprinsă între 0,15% și 0,85%, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii.”

„ART.204 - Baza de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(1) Pentru persoanele prevăzute la art.201, lit.a) baza lunară de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de angajații acestora, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege; [...]"

„ART.207 - Stabilirea și plata contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale

(1) Persoanele prevăzute la art.201 au obligația de a calcula contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.[...]"

„ART.208 - Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

(1) Persoanele prevăzute la art.201 sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, declarația prevăzută la art.147, alin.(1). [...]"

„ART.209 - Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Contribuabilii/plătitorii de venit la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, obligați la plata contribuției sunt persoanele fizice și juridice, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr.500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr.273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, ce pot să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr.53/2003 - Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare."

„ART.211 - Cota de contribuție la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Cota de contribuție la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator, este de 0,25%."

„ART.212 - Baza de calcul al contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajatori sau persoane asimilate acestora

(1) Pentru persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator prevăzute la art.209, baza lunară de calcul al contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de angajații care au la bază un contract individual de muncă, din salarii sau venituri asimilate salariilor, în țară și în alte state, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă:[...]"

„ART.214 - Stabilirea și plata contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, prevăzute la art.209, au obligația de a calcula contribuția de asigurare la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale. [...]"

„ART.215 - Depunerea Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate

(1) Persoanele prevăzute la art.209 sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, declarația prevăzută la art.147, alin.(1). [...]"

„ART.220¹- Contribuabilii care datorează contribuția asiguratorie pentru muncă

Contribuabilii obligați la plata contribuției asiguratorii pentru muncă sunt, după caz:

a) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, pentru cetățenii români, cetățeni ai altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul sau reședința în România, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte; [...]"

„ART.220²- Categoriile de venituri pentru care se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă

(1) Contribuția asiguratorie pentru muncă se datorează pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite la art.76 alin.(1) - (3), după caz, acordate de către contribuabilii prevăzuți la art.220¹ lit.a), respectiv realizate de către persoanele fizice prevăzute la art.220¹ lit.b). [...]

„ART. 220³- Cota contribuției asiguratorie pentru muncă

Cota contribuției asiguratorie pentru muncă este de 2,25%. [...]

„ART. 220⁴- Baza de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă

[...] (2) Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției asiguratorie pentru muncă sumele prevăzute la art.142.”

De asemenea, Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 1/2016, precizează:

“12. (1) În sensul art.76 alin.(1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

[...] (ix) orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor; [...]

[...] (2) Avantajele în bani și în natură prevăzute la art.76 alin.(3) din Codul fiscal sunt considerate a fi orice foloase primite de angajat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.

(3) La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, în conformitate cu prevederile art.76 alin.(3) din Codul fiscal, cum ar fi:

[...] e) cadourile, inclusiv tichetele cadou primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la art.76 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal; [...]

[...] (11) În sensul prevederilor art.76 alin.(4) lit. a) din Codul fiscal limita de 150 lei se aplică separat pentru cadourile, inclusiv tichetele cadou, acordate pentru fiecare ocazie din cele prevăzute, pentru fiecare angajat și pentru fiecare copil minor al angajatului, chiar și în cazul în care părinții lucrează la același angajator. Partea care depășește limita de 150 lei reprezintă venit impozabil din salarii. [...]

“3. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale, sunt cele prevăzute la art.139 alin.(1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele metodologice de aplicare a art.76 alin.(1) - (3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției de asigurări sociale potrivit prevederilor art.141 și 142 din Codul fiscal.”

“5. (1) În aplicarea prevederilor art.142 lit.b) din Codul fiscal, partea care depășește limita de 150 lei reprezintă venit din salarii și se cuprinde în baza de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii.

(2) În sensul art.142 lit.r) din Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii tichetele cadou acordate potrivit legii, altele decât cele acordate pentru ocaziile prevăzute la art.142 lit.b) din Codul fiscal. [...]

“11. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate, sunt cele prevăzute la art.157 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele metodologice de aplicare a art.76 alin.(1) - (3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate potrivit prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal. [...]

“31. (1) Sumele care se includ în câștigul brut realizat din salarii și în veniturile asimilate salariilor, care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției asiguratorie pentru muncă, sunt cele prevăzute la art.204 alin.(1) din Codul fiscal, inclusiv cele prevăzute în normele

metodologice de aplicare a art.76 alin.(1) - (3) din Codul fiscal, cu excepția veniturilor asupra cărora nu există obligația plății contribuției asiguratorie pentru muncă potrivit prevederilor art. 220⁵ din Codul fiscal. [...]"

Având în vedere prevederile legislației retinute de organele fiscale, care constituie temeiul legal pentru acordarea tichetelor cadou, respectiv a biletelor de valoare, din punct de vedere fiscal, în funcție de natura venitului în care se încadrează, regimul fiscal aplicabil tichetelor cadou - în cazul în care acestea se acordă în alte situații și în alte condiții decât cele pentru care se aplică regimul neimpozității, respectiv exceptării de la plata contribuțiilor sociale obligatorii - **acestea pot fi asimilate avantajelor de natură salarială impozabile, pentru care sunt aplicabile prevederile corespunzătoare veniturilor din salarii și asimilate acestora**, în acest caz evaluarea lor efectuându-se la nivelul valorii nominale a tichetelor cadou .

Totodată, se reține că art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic ci și din punct de vedere al scopului urmărit de contribuabil. În acest spirit o operațiune normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

În speță, la reîncadrarea operațiunilor analizate, organele de inspecție fiscală au avut în vedere reflectarea conținutului economic al acestora în baza prevederilor legale și informațiilor cuprinse în evidența contabilă a societății, a informațiilor transmise de contribuabil și celorlate informații și dovezi avute la dispoziție, în ansamblul lor, fără a urmări aplicarea art.11 din Codul fiscal în detrimentul contribuabilului.

Așadar, în cauză se reține că societatea petentă nu a prezentat, în susținerea argumentelor proprii, documente doveditoare care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală și prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Astfel, având în vedere cele prezentate mai sus, susținerile părților, actele și documentele existente la dosarul contestației, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, în speță se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "Art.279(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.", coroborat cu prevederile pct.11.1, lit.a) din Ordinul prezidentului Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3.741/xx privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/xx privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;", și se va respinge ca neîntemeiată **contestația formulată dext, pentru suma contestată de xx lei**, reprezentând impozit pe venituri din salarii (xx lei) și contribuții sociale obligatorii (xx lei), obligații fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. xx, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. xx.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale menționate, se :

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată dext din orașul xx, județul xx, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.xx*, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xx de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice xx, pentru suma totală contestată suma de xx lei reprezentând:

xx

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul xx, în termen de 6 luni de la data comunicării. xx

Notă:"Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (

