

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICHE A JUDETULUI P R A H O V A
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr. 2 din 21 ianuarie 2008
privind solutionarea contestatiei formulate de
R... (...)
din municipiul Ploiesti, judetul Prahova

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Prahova**, prin adresa **nr. ... din ... decembrie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... decembrie 2007**, în legătură cu contestatia **R... (...)** din **municipiul Ploiesti, judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... noiembrie 2007**, **act administrativ fiscal** emis de A.F.P.C.M. Prahova, precum si împotriva **Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de ... noiembrie 2007** de inspectori din cadrul A.F.P.C.M. Prahova, **comunicate R... Ploiesti** la data de **... noiembrie 2007**.

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.F.P.C.M. Prahova** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

Organul de solutionare a contestatiei constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007)**, cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr. .../....12.2007 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate**, înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub **nr. .../... decembrie 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 1.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

Ulterior, prin **adresa** înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... decembrie 2007**, **R... Ploiesti a adus completări la contestatia inițială**.

R... (...) are **domiciliul fiscal** în **municipiul Ploiesti, Str. ..., Nr. ..., cod postal ...**, **judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../....** si are codul unic de înregistrare **...** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **... lei (RON)**, **din care:**

- **Impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor** **... lei;**
- **majorări de întârziere** **... lei;**
- **Contributia de asigurări sociale datorată de angajator** **... lei;**
- **majorări de întârziere** **... lei;**
- **Contributia individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați** **... lei;**
- **majorări de întârziere** **... lei;**

- *Contributia de asigurări pentru somaj datorată de angajator* lei;
- *majorări de întârziere* lei;
- *Contributia pentru asigurări de sănătate datorată de angajator* lei;
- *majorări de întârziere* lei;
- *Contributia pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați* lei;
- *majorări de întârziere* lei;
- *Contributia pt.concedii si indemnizatii de la pers.juridice sau fizice* lei;
- *Contributia angajatorilor pt.Fondul de garantare pt.plata creantelor salariale* lei;
- *majorări de întârziere* lei;
- *Contributia de asig. pt. accid. de muncă si boli prof.datorată de angajator* lei;
- *majorări de întârziere* lei.

Precizăm că suma totală contestată, individualizată pe feluri de impozite si contributii, precum si accesorii aferente acestora, **a fost transmisă ulterior** de RATP Ploiesti, prin **adresa** înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... ianuarie 2008**, de completare a contestatiei initiale.

Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:

I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

a) - Contestatia initială nr. .../....12.2007 - înregistrată la A.F.P.C.M. Prahova sub nr. .../....12.2007:

"[...] Contestăm stabilirea bazei de impunere si a impozitelor stabilite prin Decizia de impunere nr. .../....11.07 astfel:

1. În luna decembrie 2006 R... Ploiesti a acordat salariatilor săi tichete cadou cu ocazia sărbătorilor de Crăciun, în baza art. 12 Lg.193/2006 coroborat cu Lg. 343 art. V "Prevederile art. I se aplică începând cu data de 01.01.2007, cu exceptia cazurilor când se specifică altfel....", vezi Lg. 193 care la art.12 si n.m. art 12(2) 11.1 "Sumele corespunzătoare tichetelor cadou acordate de angajator până la 31.12.2006 nu sunt impozabile în întelesul impozitului pe venit" si pct. 11.2 "asupra sumelor corespunzătoare tichetelor cadou acordate de angajator (până la 31.12.2006) nu se calculează si nu se retin nici pentru salariat, nici pentru angajator - contributii obligatorii de asigurări sociale cf. (Lg. 19/2000), contributii la bugetul asigurărilor pentru somaj (Lg.76/2002), contributii obligatorii pentru asigurările de sănătate(Lg.95/2006), contributia de asigurare pentru accidente de muncă si boli profesionale"

2. Pentru tichetele cadou acordate de R... Ploiesti în martie 2007 cu ocazia sărbătorilor de Pasti baza legală a fost Lg. 343/2006 pentru modificarea si completarea Lg.571/2003 privind Codul Fiscal art. I si art. V (1), art. I pct. 11 modifică art. 21 lit.c astfel:

....."În cadrul acestei limite (2% aplicat asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului...) pot fi deduse si cheltuieli reprezentând cadouri în bani sau în natură oferite copiilor minori si salariatilor".... art. V (1) Prevederile art. I se aplică începând cu data de 01.01.2007..

În consecință contestăm baza de impunere si impozitele stabilite prin decizia de impunere nr. .../....11.2007 referitor la acordarea de tichete cadou de către R... Ploiesti în decembrie 2006 si martie 2007. [...]."

b) - Adresa înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../....12.2007 - de completare a contestatiei initiale:

"[...] Considerăm ca fiind incorectă încadrarea tichetelor cadou acordate salariatilor ca prime concomitent cu încadrarea acestor sume în fondul de 2% (art. 21 lit.c Cod Fiscal) ceea ce presupune o dublă impozitare efectuată asupra activității regiei.

Controlul fiscal asupra impozitului pe profit efectuat în anul 2007 pentru perioada 2005, 2006, sem.I 2007, nu a evidențiat că tichetele cadou au fost ilegal acordate prin impozitarea lor ca și cheltuieli sociale.

Nu înțelegem cum este posibil să difere opiniile unui organ de control pe probleme de inspectie fiscală Contribuabili Mijlocii din cadrul DGFP Ph., de opiniile organului de control fiscal din cadrul Finantelor Locale ale Municipiului Ploiesti. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. ... din ... noiembrie 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspectie fiscală din ... noiembrie 2007, rezultă următoarele:

* – **Inspectia fiscală din ... noiembrie 2007** a avut ca obiectiv controlul asupra modului de stabilire și declarare a obligațiilor față de bugetul general consolidat la R... Ploiesti în perioada 01 ianuarie 2004 - 30 septembrie 2007.

Activitatea principală declarată a r... include "...” - **cod CAEN ...** și "...” - **cod CAEN**

În urma verificării efectuate s-a întocmit **Raportul de inspectie fiscală din ... noiembrie 2007**, în care, la **CAPITOLUL III - Constatări fiscale** - pag. ..., **s-a consemnat (citat):**

"[...] 3. Impozitul pe veniturile din salarii și asimilate acestora

Controlul s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, [...], H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2004 - 30.09.2007.

[...] Din verificarea efectuată asupra fișei conturilor 6458 “Alte cheltuieli privind asigurări și protecție socială”, 421 “Personal - salarii datorate” s-a constatat că în perioada decembrie 2006 - septembrie 2007 unitatea a acordat salariatilor tichete cadou de Paste și Crăciun în sumă de ... RON (anexa nr....) și prime de pensionare în cuantum de ... RON (anexa nr....), sume considerate de către societate cheltuieli sociale.

Tichetele cadou de Paste și de Crăciun a fost acordate pe bază de liste de plată aprobate și semnate de conducerea unității și cu semnătura de primire a salariatilor (anexăm în copie recapitulatia tichetelor cadou acordate pe fiecare loc de muncă și extras din listele nominale de acordare a acestora), iar primele de pensionare au fost acordate în numerar din casierie pe bază de dispoziție de plată către salariați.

Sumele acordate de Paste și Crăciun au fost considerate eronat de societate ca fiind integral cheltuieli sociale, în baza art.21, alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003 [...], întrucât beneficiarii acestor sume au fost atât salariații care aveau copii minori, așa cum se prevede la articolul menționat, cât și salariații care nu aveau copii minori.

La control au fost defalcate sumele în tichete cadou acordate de Paste și Crăciun salariatilor, rezultând că **au fost acordate prime în cuantum de ... RON salariatilor care nu aveau copii minori (anexa nr. ...), [...].**

[...] Astfel, din analiza documentelor prezentate de către societate, respectiv : componenta conturilor 6458, 421, state de plată, liste acordare tichete cadou, dispoziții de plată prime de pensionare, a rezultat că **sumele acordate salariatilor care nu aveau copii minori precum și primele de pensionare sunt de natură salarială.**

Având în vedere aspectele prezentate, **sumele acordate salariatilor fără copii minori și primele de pensionare acordate de către R... Ploiesti, sunt drepturi de natură salarială, așa cum se prevede la art.55, alin.(1) din Legea nr.571/2003, [...].**

Deasemenea și la pct. 70, lit.e) din H.G. nr.44/2004, [...] se specifică: “[...]”.

Sumele acordate salariatilor care nu aveau copii minori și primele de pensionare nu se încadrează în categoria veniturilor neimpozabile precizate la art.55, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003, [...].

Deasemenea, la art.2, alin.(1) din Legea nr.193/2006 privind tichetele cadou și tichete de creșă, se precizează : «[...]».

Potrivit punctului 2.1 din H.G. nr.1317/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr. 193/2006 [...], activitățile și destinațiile prevăzute la art.2 alin. (1) din Legea nr.

193/2006, [...], sunt generatoare de **cheltuieli care se încadrează în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, [...].

La art.21, alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003, [...], sunt specificate detaliat cheltuielile care se încadrează în categoria cheltuielilor sociale ([...]).

Consecinta fiscală a aspectelor prezentate este **stabilirea unui impozit pe veniturile din salarii suplimentar** în cuantum de ... **RON** (anexele nr.... si ...) prin aplicarea prevederilor **art. 55, alin.(1) din Legea nr.571/2003**, [...], coroborat cu **pct.68 din H.G. nr.44/2004** [...].

Aferent impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în cuantum de ... **RON** au fost calculate, în conformitate cu prevederile **art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003**, republicată, **majorări de întârziere** în sumă de ... **RON** (anexa nr....). [...].”

Aferent **veniturilor din salarii** în sumă totală de **... lei**, au fost stabilite suplimentar si următoarele **contributii sociale**:

- **Contributia de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.24, alin.(1) din Legea nr.19/2000**;

- **Contributia individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.23, alin.(1) din Legea nr.19/2000**;

- **Contributia angajatorului la fondul pentru accidente de muncă si boli profesionale în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.101, alin.(1) din Legea nr.346/2002**;

- **Contributia de asigurări pentru somaj datorată de angajator în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.26 din Legea nr.76/2002**;

- **Contributia pentru asigurările de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.52 din O.U.G. nr. 150/2002**;

- **Contributia pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.51, alin.(2), lit. a) din O.U.G. nr. 150/2002**, coroborate cu cele ale **art. 257, alin.(2), lit.a) din Legea nr. 95/2006**;

- **Contributia datorată de angajator pentru concedii si indemnizatii de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art. 6, alin.(2), lit. a) din O.U.G. nr. 158/2005**;

- **Contributia datorată de angajator la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale în perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, în sumă de ... lei**, conform prevederilor **art.7, alin.(1) din Legea. nr. 200/2006**.

De asemenea, **au fost calculate si majorări de întârziere** aferente contributiilor susmentionate în sumă totală de **... lei**, conform prevederilor **art. 120 alin. (1) din Codul de procedură fiscală**, republicat în 31 iulie 2007.

III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspectiei fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:

* – **Inspectia fiscală** efectuată de organele A.F.P.C.M. Prahova la **R... Ploiesti (...)**, finalizată prin încheierea **Raportului de inspectie fiscală din ... noiembrie 2007** si emiterea **Deciziei de impunere nr. ... din ... noiembrie 2007**, a avut ca obiectiv al controlului **verificarea modului de stabilire si declarare a obligatiilor fiscale datorate de Regie în perioada 01 ianuarie 2004 - 30 septembrie 2007** către **bugetul general consolidat al statului**, printre care si cele privind **impozitul pe veniturile din salarii si asimilate acestora si contributiile sociale aferente**.

Precizăm că verificarea efectuată nu a cuprins și modul de stabilirea a profitului impozabil, respectiv al impozitului pe profit pentru perioada ianuarie 2004 - septembrie 2007, având în vedere statutul juridic al R... Ploiesti, care este o regie autonomă cu subordonare locală și la care acest obiectiv intră în competența de control fiscal al Serviciului Public de Finanțe Publice Locale Ploiesti.

Având în vedere **constatările consemnate** în Raportul de inspecție fiscală din ... noiembrie 2007, precum și **sustinerile contestatoarei**, organul de soluționare a contestației **retine următoarele aspecte:**

- În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în lunile **decembrie 2006** și **martie 2007**, R... Ploiesti a acordat și **salariatilor care nu au copii minori** tichete cadou cu ocazia Sărbătorilor de Crăciun și de Paști, în valoare totală de **... lei**.

Această sumă a fost înregistrată în evidența contabilă a Regiei drept **cheltuieli sociale**.

- **Organele de inspecție fiscală au apreciat că**, în baza prevederilor **art. 21 alin. (3) lit. c)** din **Codul fiscal** (valabile în perioada supusă controlului), **în categoria cheltuielilor sociale pot fi încadrate numai tichetele cadou acordate salariatilor care au copii minori**.

Lit. c) a alin. (3) al art. 21 din **Codul fiscal** (forma valabilă până la 31 decembrie 2006), se prevede referitor la **impozitul pe profit**:

“Art. 21. - [...] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite cu prioritate ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormantare, [...]. În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariatilor, cadouri în bani sau în natura acordate salariatelor, [...].”

În aceste condiții, **tichetele cadou** în valoare totală de **... lei** acordate de R... Ploiesti în luna decembrie 2006 și în luna martie 2007 **salariatilor care nu au copii minori**, au fost considerate la inspecția fiscală drept **venituri de natură salarială** - pentru care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **... lei**, conform prevederilor **art. 55** din **Codul fiscal** și ale **Normelor metodologice de aplicare** - aprobate prin **H.G. nr. 44/2004**, respectiv:

“CODUL FISCAL

Definirea veniturilor din salarii

Art. 55. - (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura 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), primate în legătură cu o activitate dependentă includ, însă nu sunt limitate la:

a) [...].

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

a) [...], veniturile reprezentând cadouri pentru copiii minori ai salariatilor, cadourile oferite salariatelor, [...].

Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Pastelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajaților cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei (RON).

NORME METODOLOGICE

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

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

[...] 81. Plafonul stabilit pentru cadourile oferite de angajatori copiilor minori ai angajaților cu ocazia Pastelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și pentru cadourile oferite angajaților cu ocazia zilei de 8 martie se aplică atât darurilor constând în bunuri, cât și celor în bani, în cazul tuturor angajatorilor de forță de muncă.”

Referitor la legislația specială privind acordarea tichetelor cadou, aceasta prevede:

* - Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă:

“Art. 2. - (1) Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pietei, promovarea pe piete existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuielile sociale.

[...] Art. 12. - (1) [...].

(2) Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial.”

Precizăm că prevederile alin. (2) al art. 12 din Legea nr. 193/2006 au fost în vigoare până la data de 31 decembrie 2006, fiind abrogate începând cu 1 ianuarie 2007 - conform prevederilor pct. 8 al art. VI din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

* - Normele metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr. 193/2006 - aprobate prin H.G. nr. 1317/2006, precizează următoarele referitor la prevederile legale mai sus citate:

“2.1. Activitățile și destinațiile prevăzute la art. 2 alin. (1) din Legea nr. 193/2006, [...], sunt generatoare de cheltuieli care se încadrează în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, [...].

2.2. [...].

2.3. Angajații persoane fizice care desfășoară o activitate într-o relație de angajare, în baza unui raport de muncă reglementat de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, [...], pot beneficia de tichete cadou acordate de angajatorii lor, numai pentru destinațiile sau evenimentele care se încadrează în cheltuielile sociale. [...].

[...] 11.1. Sumele corespunzătoare tichetelor cadou [...] acordate de angajator, potrivit Legii nr. 193/2006, [...], până la data de 31 decembrie 2006, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit. [...].”

În acest context legal, în cadrul obiectivului inspecției fiscale privind impozitul pe veniturile din salarii și a celor asimilate acestora, s-a urmărit modul în care au fost respectate prevederile art. 55 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (mai sus citate), respectiv modul în care R... Ploiesti, în calitate de angajator, a stabilit sumele care nu sunt incluse în venituri salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, cu ocazia acordării de tichete cadou angajaților săi în luna decembrie 2006 (Sărbătoarea Crăciunului) și în luna martie 2007 (Ziua Femeii și Sărbătoarea Pastelui).

Astfel, conform prevederilor lit. a) a alin. (4) al art. 55 din Codul fiscal, avantajele primite de salariați sub formă de tichete cadou reprezintă venituri neimpozabile, numai

dacă sunt acordate sub formă de cadouri oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Pastelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei (RON).

În consecință, atunci când nu sunt respectate aceste condiții, tichetele cadou sunt impozabile ca “avantaje”, în înțelesul impozitului pe venit, conform prevederilor alin. (1), alin. (2) lit. k) și alin. (3) ale art. 55 din Codul fiscal, coroborate cu prevederile lit. e) a pct. 70 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal - aprobate prin H.G. nr. 44/2004 (mai sus citate).

Astfel, suma totală de ... lei, din care ... lei în luna decembrie 2006, iar ... lei în luna martie 2007, reprezentând tichete cadou acordate salariaților R... Ploiesti care nu au în întreținere copii minori, trebuia inclusă în fondul total de salarii înregistrat de Regie în aceste luni.

Asupra sumei de ... lei ce trebuia impozitată ca și venituri de natură salarială, R... avea obligația să calculeze și să rețină, atât pentru salariați, cât și pentru angajator, contribuțiile obligatorii de asigurări sociale prevăzute de Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, contribuțiile obligatorii pentru asigurările de sănătate prevăzute de Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare, contribuția la bugetul asigurărilor pentru somaj datorată de angajator potrivit prevederilor Legii nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale prevăzută de Legea nr. 346/2002, cu modificările și completările ulterioare, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice reglementată de O.U.G. nr. 158/2005, cu modificările și completările ulterioare, contribuția datorată de angajator la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în perioada 01.01.2007 - 30.09.2007, conform prevederilor din Legea nr. 200/2006.

R... Ploiesti sustine în contestație că, pentru luna decembrie 2006, a considerat ca venituri neimpozabile și tichetele cadou acordate salariaților care nu au în întreținere copii minori, în baza prevederilor alin. (2) al art. 12 din Legea nr. 193/2006, coroborate cu cele ale pct. 11.1. din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1317/2006, iar pentru luna martie 2007 s-a bazat pe modificarea prevederilor lit. c) a alin. (3) al art. 21 din Codul fiscal, intervenită după 1 ianuarie 2007, respectiv: “[...] În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori și salariaților, cadouri în bani sau în natura acordate salariaților,[...]”, fată de textul în vigoare până la 31 decembrie 2006, respectiv: “[...] În cadrul acestei limite pot fi deduse și cheltuielile reprezentând: cadouri în bani sau în natura oferite copiilor minori ai salariaților, cadouri în bani sau în natura acordate salariaților,[...]”.

De asemenea, consideră ca fiind incorectă încadrarea tichetelor cadou acordate salariaților ca prime concomitent cu încadrarea la calculul impozitului pe profit a acestor sume în fondul de 2% cheltuieli sociale, ceea ce reprezintă în opinia contestatoarei o dublă impunere.

Fată de aceste sustineri, organul de soluționare a contestației constată:

La alin. (3) al art. 1 din Codul fiscal, se prevede:

“Art. 1. - [...] (3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.”

Astfel, pentru anul 2006, prevederile art. 55 alin. (1), alin. (2) lit. k), alin. (3) si alin. (4) din Codul fiscal prevalează asupra prevederilor alin. (2) al art. 12 din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou si a tichetelor de creșă, în sensul că tichetele cadou acordate cu ocazia Sărbătorilor Crăciunului salariatilor care nu au în întreținere copii minori, reprezintă în fapt avantaje materiale ce se supun impozitării, în înțelesul impozitului pe venit si, implicit, făcând parte din fondul total de salarii, pentru acestea se datorează si contributiile sociale aferente, atât de către angajator, cât si pentru asigurați.

De asemenea, prevederile alin. (2) al art. 12 din Legea nr. 193/2006 referitoare la neimpozitarea tichetelor cadou, în înțelesul impozitului pe venit, trebuie coroborate cu prevederile pct. 2.3. din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 193/2006 - aprobate prin H.G. nr. 1317/2006, care precizează că angajații persoane fizice pot beneficia de tichete cadou numai pentru destinațiile sau evenimentele care se încadrează în categoria cheltuielilor sociale. Ori aceste destinații si evenimente sunt prevăzute la alin. (4) al art. 55 din Codul fiscal, citate mai sus, respectiv cadouri oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Pastelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului si a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum si cadourile oferite angajaților cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășeste 150 lei (RON).

Rezultă că, neimpozitarea tichetelor cadou prevăzută la art 12 alin. (2) din Legea nr. 193/2006, se referă doar la tichetele cadou acordate de angajatori salariatilor pentru destinațiile si evenimentele sus mentionate, fapt de care au tinut cont si organele de inspectie fiscală.

În consecință, tichetele cadou acordate în afara destinațiilor si evenimentelor prevăzute expres de Codul fiscal sunt supuse impozitării, în înțelesul impozitului pe venit, ca si pentru calculul si reținerea contributiilor sociale, deoarece aceste sume trebuie reflectate în fondul total de salarii.

Referitor la anul 2007, când R... Ploiesti a acordat tichete cadou tuturor salariatilor cu ocazia zilei de 8 martie si a Sărbătorilor de Pasti, organele de inspectie fiscală au supus impozitării cu impozit pe venit numai valoarea tichetelor cadou acordate salariatilor care nu au copii minori, tot în baza prevederilor art. 55 alin. (1), alin. (2) lit. k), alin. (3) si alin. (4) din Codul fiscal, deoarece, si pentru acest an acestea reprezintă în fapt avantaje materiale ce se supun impozitării, în înțelesul impozitului pe venit.

Motivatia contestatoarei legată de faptul că în anul 2007 au fost modificate prevederile lit. c) a alin. (3) a art. 21 din Codul fiscal privind modul de stabilire a cheltuielilor sociale avute în vedere la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat, în sensul că se pot acorda cadouri tuturor salariatilor în cadrul cheltuielilor sociale de 2% , nu are relevanță în cauza analizată, deoarece, asa cum am arătat si mai sus, organele de inspectie fiscală ale A.F.P.C.M. Prahova nu au verificat impozitul pe profit la R... Ploiesti, întrucât nu au competență, iar modul cum a fost verificat acest impozit de către specialistii Serviciului Public de Finante Publice Locale Ploiesti este responsabilitatea acestora.

Un argument în plus pentru sustinerea impozitării cu impozitul pe venit a tichetelor cadou, este si prevederea înscrisă la pct. 152 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitoare la art. 78 din Codul fiscal - "Definirea veniturilor din alte

surse”, ce se impozitează cu cota unică de 16%, care menționează că se cuprind în această categorie de venituri și “*tichete cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relații generatoare de venituri din salarii*”.

Altfel spus, orice tichet cadou acordat persoanelor fizice, altele decât cele prevăzute la lit. a) a alin. (4) al art. 55 din Codul fiscal, este un venit pentru care, cel care le acordă, are obligația calculului, reținerii și virării impozitului pe venit.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că diferențele contestate, în sumă totală de **... lei**, stabilite suplimentar ca datorate în urma inspecției fiscale din ... noiembrie 2007, privind impozitul pe veniturile din salarii și asimilate acestora, contribuțiile sociale, precum și accesoriile aferente acestora **au fost legal stabilite**, în conformitate cu prevederile Titlului III din Codul fiscal, prevederile legilor privind contribuțiile sociale și cele ale Codului de procedură fiscală, fapt pentru care contestatia urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de R... Ploiesti, judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. ... din ... noiembrie 2007, act administrativ fiscal emis de A.F.P.C.M. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. - Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei pentru suma totală de **... lei (RON).**

2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 188 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 26.09.2005 și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,