

R O M Â N I A



Biroul permanent al Senatului

173, 22. 7. 2022

PREȘEDINTELE ROMÂNIEI

București, 21 iulie 2022

Doamnei Alina-Ștefania GORGHIU

Vicepreședinte al Senatului, cu atribuții de Președinte

În temeiul articolului 77 alineatul (2) din Constituția României, republicată,
formulez următoarea

CERERE DE REEXAMINARE

asupra

Legii pentru anularea unor obligații fiscale

La data de 4 iulie 2022, Parlamentul României a transmis Președintelui României, în vederea promulgării, Legea pentru anularea unor obligații fiscale (L173/2022, PL-x nr. 199/2022). Față de soluțiile legislative adoptate, considerăm că dispozițiile legii supuse reexaminării sunt neclare, de natură să genereze probleme în aplicare și, prin urmare, se impun a fi reanalizate de către Parlament.

Prin alin. (1) al articolului unic din actul normativ supus reexaminării se dispune anularea diferențelor de obligații fiscale principale, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a reîncadrării din categoria veniturilor din alte surse în categoria veniturilor din salarii și asimilate salariilor a veniturilor din tichete cadou obținute de către persoanele fizice de la alte persoane decât angajatorii, pentru perioadele fiscale de până la 31 decembrie 2020 inclusiv și neachitate până la data intrării în vigoare a legii transmise la promulgare.

Administrația Prezidențială - Cancelaria Ordinelor
CA/.....720.....1.21.07.2021

În ceea ce privește regimul juridic al tichetelor cadou, în legislația aplicabilă acestuia au survenit, de-a lungul timpului, o serie de reglementări, astfel:

Potrivit Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, care a fost abrogată prin Legea nr. 165/2018 privind acordarea biletelor de valoare, tichetele cadou se puteau utiliza de către societățile comerciale, regiile autonome, societățile și companiile naționale, instituțiile din sectorul bugetar, unitățile cooperatiste, celelalte persoane juridice, precum și persoanele fizice care încadrează personal pe bază de contract individual de muncă, pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.

Începând cu data de 1 ianuarie 2019, regimul juridic aplicabil tichetelor cadou este cel stabilit prin Legea nr. 165/2018. Potrivit art. 15 alin. (1) din acest act normativ, în varianta anterioară modificărilor aduse prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, se prevedea că tichetele cadou sunt bilete de valoare acordate, ocazional, angajaților, pentru cheltuieli sociale. De asemenea, prin art. 15 alin. (2) din același act normativ, se prevedea că prin excepție puteau fi acordate tichete cadou și altor categorii de beneficiari, pentru campaniile de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate.

În prezent, ulterior modificărilor operate prin O.U.G. nr. 130/2021, art. 15 prevede că tichetele cadou sunt bilete de valoare acordate ocazional angajaților proprii pentru cheltuieli sociale, fiind interzisă acordarea acestor tichete altor categorii de beneficiari. Fac excepție de la aceste prevederi organizațiile sindicale legal constituite ce pot acorda din fonduri proprii, ocazional, tichete cadou membrilor proprii care nu au calitatea de angajați ai organizației sindicale.

Analizând cronologia reglementării regimului juridic al tichetelor cadou, rezultă că acesta a suferit modificări atât în ceea ce privește sfera beneficiarilor cât și condițiile de acordare a tichetelor. Așadar, pe parcursul perioadei anterioare datei de 31 decembrie 2020, cadrul normativ care reglementa modalitatea de acordare a tichetelor cadou a suportat mai multe modificări succesive, fapt ce a determinat o sferă diferită de aplicare a reglementărilor. În situația în care legiuitorul a avut în vedere o ipoteză anume pentru care a considerat că s-ar impune anularea unor obligații fiscale, așa cum, de altfel, rezultă din informațiile incluse în Expunerea de motive a legii transmise la promulgare, norma ar fi trebuit să reflecte în mod clar și fără echivoc respectiva ipoteză.

În conținutul normativ al legii criticate, la alin. (2) al articolului unic se prevede că organul fiscal nu reîncadrează în venituri din salarii și asimilate salariilor

veniturile din tichete cadou obținute de către persoanele fizice de la alte persoane decât angajatorii acestora și încadrate în categoria veniturilor din alte surse și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare, pentru perioadele anterioare datei de 31 decembrie 2020 inclusiv.

Or, conform art. 11 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal: „(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității. Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta”.

În plus, la art. 114 din Codul fiscal se definesc veniturile din alte surse ca orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile: venituri din activități independente; venituri din drepturi de proprietate intelectuală; venituri din salarii și asimilate salariilor; venituri din cedarea folosinței bunurilor; venituri din investiții; venituri din pensii; venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură; venituri din premii și din jocuri de noroc; venituri din transferul proprietăților imobiliare, altele decât veniturile neimpozabile.

De asemenea, art. 76 alin. (4) din Codul fiscal prevede că veniturile provenite din tichetele cadou, oferite de angajatori, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte nu depășește 300 lei și dacă sumele se acordă cu una dintre ocaziile expres și limitative prevăzute de lege: cadouri oferite angajaților, precum și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, cu ocazia Paștelui, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase; cadouri oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie; cadouri oferite angajaților în beneficiul copiilor minori ai acestora cu ocazia zilei de 1 iunie.

Așadar, toate aceste dispoziții ale Codului fiscal, mai sus menționate, prevăd mai multe ipoteze în care tichetele cadou pot fi reîncadrate din categoria veniturilor din alte surse în categoria veniturilor din salarii și asimilate salariilor, generând astfel diferențe de obligații fiscale.

Prin urmare, norma prevăzută de alin. (2) al articolului unic din legea criticată vine în contradicție cu dispozițiile Codului fiscal prin faptul că elimină posibilitatea organului fiscal de a reîncadra operațiunile de acordare a tichetelor cadou ca tranzacții generatoare de venituri din salarii sau asimilate salariilor și de a emite decizii de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare pentru perioadele anterioare

datei de 31 decembrie 2020 inclusiv, indiferent de motivele care ar putea sta la baza deciziei de reîncadrare. Astfel, norma este de natură să genereze confuzie în aplicare pentru destinatarii săi.

Totodată, alin. (3) al articolului unic al legii supuse reexaminării prevede că diferențele de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a reîncadrării sumelor prevăzute la alin. (1), aferente perioadelor fiscale de până la 31 decembrie 2020 inclusiv, stinse prin orice modalitate prevăzută la art. 22 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se restituie contribuabililor. Restituirea se face la cererea contribuabililor. Potrivit art. 22 din Codul de procedură fiscală „creanțele fiscale se sting prin plată, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție, dare în plată și prin alte modalități prevăzute expres de lege”.

Prin faptul că legea transmisă la promulgare dispune restituirea diferențelor de obligații fiscale stinse de către contribuabili prin orice modalitate prevăzută la art. 22 din Codul de procedură fiscală, fără a avea în vedere regimul juridic distinct al acestor mijloace de stingere a creanțelor fiscale, se creează o situație de natură să determine confuzie și impredictibilitate în aplicare.

Pe de o parte, în unele situații prevăzute de norma din art. 22 din Codul de procedură fiscală, precum darea în plată, devine imposibilă „restituirea” sumelor, iar pe de altă parte, în alte situații precum anularea sau prescripția, nu mai subzistă rațiunea unei restituiri, întrucât stingerea obligațiilor fiscale nu a presupus diminuarea patrimoniului persoanei vizate, ci a implicat fie prescrierea dreptului la acțiune al organului fiscal, fie anularea deciziei de impunere, act al organului fiscal.

Din acest motiv considerăm că este necesară detalierea, la nivel de lege, a modalităților prin care se poate realiza restituirea diferențelor de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului și considerate stinse, în condițiile legii.

Conform art. 113 din Codul de procedură fiscală referitor la obiectul inspecției fiscale se prevede că aceasta constă în verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale. Iar potrivit alin. (4) al art. 131 din Codul de procedură fiscală, pentru fiecare perioadă și obligație fiscală ce au făcut obiectul constatărilor, raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, pentru diferențe în plus

sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare.

Analizând în mod coroborat aceste dispoziții ale Codului de procedură fiscală, rezultă că la baza emiterii unei decizii de impunere, în funcție de situația concretă, stau criterii și proceduri expres stabilite de lege. Or, prin legea supusă reexaminării, anularea obligațiilor fiscale respective este dispusă cu titlu general, pentru toate situațiile în care organul fiscal a stabilit, prin decizie de impunere, diferențe de obligații fiscale, indiferent de motivul existenței/constatării acestor diferențe. De aceea, considerăm că legiuitorul ar fi trebuit să stabilească anularea acestor obligații fiscale prin raportare la criterii și proceduri expres indicate în legislația în vigoare.

Nu în ultimul rând, potrivit alin. (6) al articolului unic din legea supusă reexaminării: „În cazul în care, anterior intrării în vigoare a prezentei legi, organul fiscal competent a emis, dar nu a comunicat decizia de impunere prin care a stabilit obligații de natura celor prevăzute la alin. (1), acesta nu mai comunică decizia de impunere, iar obligațiile fiscale se scad din evidența analitică pe plătitor, pe bază de borderou de scădere”. Deciziile de impunere reprezintă acte administrative individuale prin care autoritățile fiscale stabilesc întinderea obligațiilor fiscale, iar acestea produc efecte de la momentul comunicării lor. În condițiile în care, prin efectul legii, actele au fost emise, dar nu mai sunt comunicate, este neclar efectul dispoziției asupra actelor respective și dacă, în temeiul art. unic alin. (6), organul fiscal este obligat să le revoce. Din acest considerent, apreciem că este necesară reevaluarea normei în discuție, pentru asigurarea unei reglementări mai clare a efectelor juridice ale deciziilor de impunere, ca acte administrative individuale.

Față de argumentele expuse mai sus și având în vedere competența legislativă exclusivă a Parlamentului, vă solicităm reexaminarea Legii pentru anularea unor obligații fiscale.



**PREȘEDINTELE ROMÂNIEI
KLAUS - WERNER IOHANNIS**