

DECIZIA nr.9

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de X, împotriva Deciziei .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru persoanele care fac parte dintr-o familie care are dreptul la ajutor social, potrivit Legii 216/2001 privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare (... lei).

Contestația este semnată și ștampilată și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/ 2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii deciziei, respectiv **2010** (cf. datei înscrise pe confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației, respectiv **2010**.

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr.../2011, organul de soluționare competent a solicitat petentei să precizeze cuantumul sumelor contestate, individualizată pe feluri de impozite și taxe. Până la data întocmirii prezentei decizii petenta nu a dat curs solicitării D.G.F.P. Tulcea - Biroul de soluționare contestații, motiv pentru care contestația va fi considerată ca fiind formulată împotriva întregului act administrativ potrivit pct.2.1. din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G.92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială .../2010, cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

1. - În perioada verificată instituția a făcut plăți reprezentând drepturi speciale acordate funcționarilor publici și personalului contractual conform Acordurilor/

Contractelor Colective de Muncă, cu precizarea că în anul 2007 sumele în cauză au fost plătite salariaților abia în luna august deoarece aceste sume nu au fost prevăzute și aprobate în bugetul local. "Potrivit art.32 pct.1 din contractele de muncă sumele reprezentând drepturi speciale nu sunt drepturi salariale și nu sunt supuse plății contribuțiilor sociale. Mai mult de atât Contractul Colectiv de Muncă a fost înregistrat la Agenția Județeană pentru Prestații Sociale Tulcea și în obiecțiunile transmise nu se face referire la articolul în cauză..."

2. - Prin Sentințele civile nr....2009 și nr.../2009 a Tribunalului Tulcea, instanța de judecată a respins cererile formulate de X, considerând că aceste plăți au fost făcute în mod temeinic și legal salariaților și funcționarilor publici. Petenta menționează că: <<drepturile speciale în speță nu au fost plătite ca atare din proprie inițiativă, ci, noi, am plătit suma totală convenită fiecărui salariat cu titlu de despăgubire în baza unor hotărâri judecătorești... Potrivit art.42 lit. b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare "nu sunt venituri impozabile, despăgubirile în bani primite de către o persoană fizică ca urmare a unui prejudiciu material suferit de aceasta...respectiv nu sunt venituri impozabile și nici nu sunt supuse plății contribuțiilor sociale">>...

3. - << Curtea de Conturi a reținut că am procedat legal când am plătit sumele reprezentând drepturi speciale în cadrul titlului "Bunuri și servicii" și articolului "Protecția muncii" deoarece aceste plăți nu pot fi asimilate cheltuielilor salariale și nu sunt supuse impozitării.>>

4. - Referitor la anexa 40 din Raportul de inspecție fiscală, petenta susține că "fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap" în anii 2007-2008 aparține Y și este calculată eronat.

5. - În contestație se menționează de asemenea că "în mod neîntemeiat și nelegal echipa de control fiscal în cauză a mărit în mod artificial numărul de angajați ai X apreciind incorect că asistenții persoanelor cu handicap grav și muncitorii angajați conform art.78 din Legea nr.76/2002 fac parte din aparatul de specialitate al primarului X".

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestată.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la X, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 2, au verificat modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat consolidat.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială .../2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2010, prin care s-au stabilit în sarcina X diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj

reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru persoanele care fac parte dintr-o familie care are dreptul la ajutor social, potrivit Legii 216/2001 privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare (... lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F.Tulcea au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina X, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul A.I.F., ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor la X datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României, care prin adresa nr.../2010, precizează: “ *ordonatorii terțari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești. ”*

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 31.08.2010.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială .../2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2010.

În urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că:

- În perioada 01.08.2007-31.05.2010, petenta a acordat salariaților suma de ... lei (în anul 2007-... lei, în anul 2008-... lei, în anul 2009-... lei și în anul 2010-... lei) sub formă de drepturi speciale pentru “ *menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*” conform acordurilor/contractelor colective de muncă, pentru care nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale, încălcând astfel prevederile art.55 din Codul fiscal, Legii nr.19/2000, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, Legii nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. nr.158/2005, Legii nr. 200/2006, Legii nr. 416/2001, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru constatările de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe salarii și contribuții în sumă totală de ... lei, precum și accesorii aferente acestora în sumă totală de ... lei (conform art.119, alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

- Pentru nedeclararea în termen a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru persoanele care fac parte dintr-o familie care are dreptul la ajutor social, datorată potrivit Legii 216/2001 privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit accesorii aferente în sumă de ... lei.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere .../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legii nr.19/2000, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, Legii nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. nr.158/2005, Legii nr. 200/2006, Legii 216/2001 și O.G.92/2003R privind Codul de procedură fiscală.

1. * Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei că "potrivit art.32 pct.1 din contractele de muncă sumele reprezentând drepturi speciale nu sunt drepturi salariale și nu sunt supuse plății contribuțiilor sociale. Mai mult de atât Contractul Colectiv de Muncă a fost înregistrat la Agenția Județeană pentru Prestații Sociale Tulcea și în obiecțiunile transmise nu se face referire la articolul în cauză...", << Curtea de Conturi a reținut că am procedat legal când am plătit sumele reprezentând drepturi speciale în cadrul titlului "Bunuri și servicii" și articolului "Protecția muncii" deoarece aceste plăți nu pot fi asimilate cheltuielilor salariale și nu sunt supuse impozitării...>>, **întrucât:**

- **art.55** din Codul fiscal, privind *Definirea veniturilor din salarii*, specifică:

" (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;" coroborate cu prevederile **pct.68,69, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

68. "Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și ca e 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:

- salariile de bază;
- *sporurile și adausurile de orice fel;*
- ...

- *orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor;*

o)alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”

69. “ Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariați de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.”

71.“Avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri și servicii, precum și sumele acordate pentru distracții sau recreere.

72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”;

- Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - care prin adresa nr.654/22.03.2010, precizează că : “ ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești ” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului, astfel că afirmația petentei “Chiar și Curtea de conturi în controlul efectuat în cursul anului 2009 nu a făcut nici o referire la această situație”, nu are nici o relevanță și nu poate fi reținută în mod legal.

* **Art.55, alin.(4), lit.e)** din Codul fiscal prevede că: “**Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:**

(...) e) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi de protecție a muncii, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare;”

- **pct.84** din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, specifică:

“ Nu sunt venituri impozabile:

- contravaloarea echipamentelor tehnice primite de angajat sub formă de aparatură, dispozitive, unelte, alte mijloace asemănătoare, necesare în procesul muncii;

- contravaloarea echipamentului individual de protecție cu care este dotat fiecare participant în procesul muncii pentru a fi protejat împotriva factorilor de risc;

- contravaloarea echipamentului individual de lucru care cuprinde mijloacele primite de un angajat în vederea utilizării lor în timpul procesului muncii pentru a-i proteja îmbrăcăminte și încălțăminte;

- contravaloarea alimentației de protecție primite în mod gratuit de persoanele fizice care lucrează în locuri de muncă cu condiții grele și vătămătoare;

- contravaloarea materialelor igienico-sanitare primite în mod gratuit de persoanele fizice care își desfășoară activitatea în locuri de muncă al căror specific impune o igienă personală deosebită;

- contravaloarea medicamentelor primite de cadrele militare în activitate, sportivi, personalul navigant și alte categorii de personal, potrivit legii;

- contravaloarea echipamentului și a materialelor de resortul echipamentului, cum ar fi: materiale de spălat și de igienă, materiale de gospodărie, materiale pentru atelierele de reparații și întreținere, rechizite și furnituri de birou, primite în mod gratuit de personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, în condițiile legii; altele asemenea.”

Sumele acordate de X salariaților săi pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, **nu se regăsesc în prevederile menționate anterior.**

- petenta în mod eronat consideră că salariații săi au dreptul în mod gratuit la **“drepturile speciale”** pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, întrucât funcționarii primăriei nu sunt obligați prin vreo lege să poarte obligatoriu uniformă pentru a beneficia gratuit de aceasta (așa cum sunt de ex. poliția, jandarmeria, etc.), iar în conformitate cu prevederile Legii nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici, art.32, *primesc gratuit uniformă doar funcționarii publici care sunt obligați să poarte această uniformă conform legii;*

-de asemenea, sume și sporuri pentru securitate și sănătate în muncă, pentru condiții vătămătoare se pot acorda numai în temeiul Legii 646/2006 a securității și sănătății în muncă, H.G.1136/2006, etc., și numai în urma măsurătorilor efectuate de instituții abilitate în acest sens, care să constate și să cuantifice indicatorii care să ateste existența condițiilor vătămătoare și locurile de muncă unde se manifestă aceste condiții.

2. * Cu privire la motivațiile petentei că Prin Sentințele civile nr.../2009 și nr.../2009 a Tribunalului Tulcea, instanța de judecată a respins cererile formulate de X, considerând că aceste plăți au fost făcute în mod temeinic și legal salariaților și funcționarilor publici... <<drepturile speciale în speță nu au fost plătite ca atare din proprie inițiativă, ci, noi, am plătit suma totală convenită fiecărui salariat cu titlu de despăgubire în baza unor hotărâri judecătorești... Potrivit art.42 lit. b) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare “nu sunt venituri impozabile, despăgubirile în bani primite de către o persoană fizică ca urmare a unui prejudiciu material suferit de aceasta...respectiv nu sunt venituri impozabile și nici nu sunt supuse plății contribuțiilor sociale”>>..., **întrucât:**

- organele de inspecție fiscală *nu* au stabilit că **“drepturile speciale”** ar fi fost acordate nelegal - ci, că *ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal* (citate mai sus) și trebuiau reținute contribuțiile conform legislației prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.../2010 și în prezenta decizie - fapt pentru care au ținut cont de dreptul de acordare a acestor **“drepturi speciale”** care a fost obținut prin sentințele definitive și irevocabile ale Tribunalului Tulcea;

- sumele acordate de petentă salariaților săi nu reprezintă despăgubiri, cum în mod eronat se susține în contestație, ci drepturi speciale pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”* conform acordurilor/contractelor colective de muncă;

- instituția nu anexează la contestație copii ale hotărârilor judecătorești invocate.

- Art.213 alin.(1) din Codul de procedură fiscală prevede:

“(...) Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de **documentele existente la dosarul cauzei**. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

- Art.206 din Codul de procedură fiscală prevede:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) d) **dovezile pe care se întemeiază.**”

- Conform art.65 din Codul de procedură fiscală:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

* Cu privire la precizarea petentei că anexa 40 din Raportul de inspecție fiscală, referitoare “fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap” în anii 2007-2008 aparține Y se reține că aceasta aparține X conform mențiunii din dreapta jos a anexei (acest aspect se poate observa și din anele 39 și 41 (sold preluat).

Față de cele mai sus consemnate, reiese că, în conformitate cu prevederile legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind că suma totală de ... lei (în anul2007-... lei, în anul 2008-... lei, în anul 2009-... lei și în anul 2010-... lei) reprezentând plăți cu specificația “**drepturi speciale**” acordate de petentă unor salariați ai săi în perioada 01.08.2007-31.05.2010, **sunt asimilate veniturilor salariale și deci supuse impozitării.**

* **Cu privire la contribuțiile datorate de petentă**, respectiv: CAS salariați CAS datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, CASS angajator, CASS angajați, contribuția pentru concedii și indemnizații, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, **se rețin** următoarele prevederi legale:

-art. 24 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale , aplicabil în 2007:

“(1) Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuția de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la **art. 5** alin. (1) pct. I și II.”, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din **Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000**, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege venitul brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând: ... I) alte sume acordate potrivit legii.” ;

- **art. 24 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale**, aplicabil din 2008:

“(1)Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art.23 alin.(1).”coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din **Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000**, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5alin.(1) pct.I și II din lege...”

- **art.23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2007:

(1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. II; - coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, citat anterior;

-**art. 23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, citat anterior, în cazul asiguraților, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, deasemenea citate anterior, pentru 2008;

- **art.26** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, prevede:“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art.27 alin.(1).”;

- **art.27** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, la **alin(1)** prevede: “Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art.19.”;

- **art.4** din *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*, prevede:

“ Contribuția angajatorilor se calculează asupra tuturor veniturilor din salarii și asimilate salariilor.”;

- **art.5** - *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*:

“ (1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.

(2) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu 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.

(3) Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.”;

- **art.257** - *Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății*, prevede:

“ (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art.213, alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit; ”

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede: “ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate. ”

- **art.4** din *OUG 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate*, prevede:

“(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata drepturilor prevăzute de prezenta ordonanță de urgență, este de 0,85%, aplicată la fondul de salarii sau, dup caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj, asupra veniturilor supuse impozitului pe venit ori asupra veniturilor cuprinse în contractul de asigurări sociale încheiat de persoanele prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. e), și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.”;

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele (plățile) reprezentând **drepturi speciale** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei (reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată (impozit pe veniturile din salarii și contribuții) corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale efectuate de petentă în anii 2005-2010.

În ceea ce privesc majorările de întârziere în cuantum de ... lei aferente impozitului pe salarii și contribuțiilor, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

4. Referitor la suma de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate și afirmația petentei că “în mod neîntemeiat și nelegal echipa de control fiscal în cauză a mărit în mod artificial numărul de angajați ai X apreciind incorect că asistenții persoanelor cu handicap grav și muncitorii angajați conform art.78 din *Legea nr.76/2002* fac parte din aparatul de specialitate al primarului comunei Ostrov, **se rețin** următoarele:

- pentru perioada anilor 2005 - 2006, *O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap*, prevede:

“ **ART. 42**

(1) Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel

puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții.

(2) Persoanelor cu handicap angajate cu contract individual de muncă li se asigură toate adaptările și înlesnirile necesare pentru înlăturarea oricărui impediment în activitatea pe care o desfășoară.

ART. 43

(1) Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art. 42 alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.”

- pentru perioada ianuarie 2007 - mai 2010, *Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap*, prevede:

“ ART.77

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la lit.a).”;

Cu privire la *afirmația petentei* că în mod cu totul eronat, organul de inspecție include în numărul de salariați ai X asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, se reține că în timpul verificării, echipa de inspecție fiscală a constatat că *asistenții personali ai persoanelor cu handicap sunt salariații X*, - așa după cum afirmă organele de control fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației și în Raportul de inspecție fiscală .../2010.

În ceea ce privesc majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit art.119, alin.(1) din OG 92/2003 “ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”, urmează a se respinge contestația și cu privire la acest capăt de cerere.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.1** din O.G. 92/ 21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (...

lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată pentru persoanele care fac parte dintr-o familie care are dreptul la ajutor social, potrivit Legii 216/2001 privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare (... lei).

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,