



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de

Administrare Fiscală

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



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

DECIZIA nr. 180 / 2016

privind soluționarea contestației depusă de

.X. S.R.L. din .X.

**înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.A- SLP 893/10.05.2016**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./22.04.2016 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.A-SLP 893/10.05.2016 asupra contestației formulată de **.X. S.R.L.** cu sediul în .X., str..X., et..X., județul .X., Cod de înregistrare fiscală .X., înregistrată la Oficiul Național al Registrului Comerțului sub nr..X..

.X. S.R.L. .X. contestă Decizia de impunere nr.F-.X./28.03.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./28.03.2016 de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției

- de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați,
 - .X. lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
 - .X. lei contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
 - .X. lei contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
 - .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
 - .X. lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
 - .X. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției

la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-.X./28.03.2016, respectiv **01.04.2016**, conform confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, și de data depunerii contestației la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv **21.04.2016**, astfel cum reiese din ștampila aplicată de serviciul registratura pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de **.X. S.R.L. .X..**

I. În susținerea cauzei, contestatara arată că constatările organelor de inspecție fiscală se întemeiază pe interpretarea eronată a legislației aplicabile cu privire la indemnizațiile de delegare/detașare acordate salariaților detașați în alte state pentru desfășurarea unei activități, aceste indemnizații fiind scutite de la plata impozitului pe venit în România și de asemenea sunt excluse în mod expres de legiuitor din baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

În acest sens, prin contestație se invocă dispozițiile art.2 alin.(1), art.5 alin.(1) din Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, susținând aplicabilitatea acestora pentru toate categoriile de societăți care au acordat indemnizații de delegare/detașare, inclusiv în cazul **.X. S.R.L. .X..** Orice altă interpretare a dispozițiilor Legii nr.209/2015 ar determina aplicarea unui tratament discriminatoriu, interzis prin dispozițiile art.3 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia actelor administrative fiscale contestate, contestatara consideră că nu există nici un temei pentru calcularea suplimentară a contribuțiilor sociale, invocând dispozițiile art.296¹⁵ lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la regimul detașării transfrontaliere, contestatoarea arată că doar în anul 2015 prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.28/2015 a fost transpusă în dreptul intern Directiva 96/71/CEE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestațiilor de servicii transfrontaliere, aceasta consacră o definiție proprie a detașării transfrontaliere distinctă de cea reglementată de Codul

muncii, așa cum rezultă atât din preambulul Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/2015 cât și din adresa Ministerului Finanțelor Publice din data de 23.11.2015.

Contestatară susține că Directiva prevede posibilitatea acordării unor indemnizații specifice detașării, indemnizații al căror regim fiscal este prevăzut la art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal prin raportare la dispozițiile Hotărârii Guvernului nr.518/1995, iar din punctul de vedere al contribuțiilor sociale sunt excluse din baza acestora conform art.296 ^15 lit.g) din Codul fiscal.

Contestatară invocă art.17 din Hotărârea Guvernului nr.518/1995, în sensul că acest articol de lege nu impune ca această indemnizație să fie acordată tuturor salariaților în același quantum, fiind prevăzută doar recomandarea către agenți economici de a aplica prevederile Hotărârii Guvernului nr.518/1995, în toate cazurile indemnizațiile de detașare au fost acordate în limita de neimpozabilitate prevăzută de art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal.

Contestatară arată că legislația Uniunii Europene nu impune asimilarea regimului fiscal dintr-un stat membru (în speță Germania) cu regimul fiscal din statul de origine (România). Curtea de Justiție a Uniunii Europene în cauzele care i-au fost deduse spre soluționare și care vizează Directiva 96/71/CEE a arătat că legiuitorul European nu a armonizat normele de protecție a salariaților detașați transfrontalier, fiecare stat fiind liber să stabilească conținutul acestor norme.

Contestatară consideră că nu există niciun temei legal pentru recalificarea naturii juridice a sumelor acordate cu titlu de indemnizație de delegare/detașare, nici de drept intern, nici de drept European, aceste sume păstrându-și natura juridică de indemnizații de delegare/detașare.

Contestatară arată că supunerea indemnizațiilor de detașare impozitului pe venit în Germania conform legislației interne din Germania nu schimbă natura juridică a sumelor acordate salariaților pentru activitatea desfășurată în acest stat.

Contestatară susține că dacă activitatea salarială este desfășurată în Germania, acest stat beneficiază de dreptul primar de impozitare a veniturilor salariale, conform art.15 paragraf (1) teza a doua din convenție, eliminarea dublei impozitări se realizează prin aplicarea art.23 din convenție, în speță prin metoda creditului fiscal. Prin excepție, statul de rezidență (România) ar avea dreptul exclusiv de impozitare dacă ar fi îndeplinite cumulativ următoarele trei condiții:

a) beneficiarul este prezent în celălalt stat pentru o perioadă sau perioade care nu depășesc în total 183 de zile în orice perioadă de 12 luni, începând sau sfârșind în anul fiscal vizat; și

b) remunerațiile sunt plătite de o persoană sau în numele unei persoane care angajează și care nu este rezidentă a celuilalt stat; și

c) remunerațiile nu sunt suportate de un sediu permanent sau de o bază fixă pe care cel care angajează o are în celălalt stat.

Contestatară arată că neîndeplinirea oricăreia dintre cele trei condiții de mai sus, conduce la acordarea dreptului de impozitare în favoarea statului de desfășurare a activității (Germania), astfel încât evitarea dublei impozitări a veniturilor salariale obținute de persoanele fizice se realizează prin acordarea creditului fiscal de către statul de rezidență (România).

Contestatoarea susține că legiuitorul român a reglementat anumite excepții de la dispozițiile art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind veniturile care, chiar și în absența unei convenții de evitare a dublei impuneri, sunt neimpozabile, invocând art.55 alin.(4) lit.m) din actul normativ menționat mai sus, deoarece:

- sumele sunt primite de persoane fizice pentru activități dependente desfășurate într-un stat străin, respectiv Germania;

- sumele nu sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ci dimpotrivă sunt plătite în Germania de către sediul permanent.

În ceea ce privește sumele asimilate salariilor, contestatară arată că singurul care poate face asimilarea este legiuitorul, așa cum rezultă din enumerarea de la art.55 alin.(2) din Codul fiscal, deoarece legea nu indică nici un criteriu legal al asimilării, enumerarea de la art.55 alin.(2) este limitativă la fel și cea de la pct.68 din Normele metodologice. A considera că fiecare inspector fiscal poate asimila orice sumă plătită unui salarier ar însemna să extindem câmpul impozitării fără nicio limită, fiind încălcat din nou principiul constituțional al legalității impozitelor, taxelor și contribuțiilor. Prin urmare, dispozițiile lit.o) ale pct.68 din norme sunt lovite de nulitate, numai legiuitorul fiscal putând asimila salariilor.

Contestatară invederează că chiar dacă aceste sume s-ar fi impozitat în România, titularul obligației de a declara în România venitul și de a solicita creditul fiscal ar fi fost persoana fizică beneficiar al venitului, iar nu societatea din România, legiuitorul referindu-se în mod expres în cuprinsul art.91 din Codul fiscal la "contribuții persoane fizice rezidente".

Referitor la contribuțiile sociale contestatară consideră că indemnizațiile de detașare acordate de societate, chiar dacă au fost supuse impozitului pe venit în Germania nu-și schimbă natura juridică și nici regimul

fiscal în România, susținând că în speță sunt incidente dispozițiile art.296¹⁵ lit.g) și art.296⁴ lit.u) din Codul fiscal.

Contestatară precizează că sumele din activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale întrucât sunt excluse din baza de calcul a impozitului pe venit conform art.55 alin.(4) lit.g), lit.m) din Codul fiscal.

Referitor la nelegalitatea actelor administrative contestate în ceea ce privește calcularea de obligații suplimentare cu titlu de contribuții sociale, contestatară susține că organele emitente se limitează doar să precizeze că în perioada octombrie 2012 – septembrie 2015 **.X. S.R.L. .X.** a înregistrat în contul de cheltuieli, salariile personalului angajat care a fost trimis să lucreze în Germania, în sumă de **.X.** lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuțiilor sociale.

Contestatară consideră că acest tip de motivare nu satisface cerința impusă de art.43 alin.(2) lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală. Organele de inspecție fiscală s-au limitat să enumere temeiul de drept, fără a analiza argumentele conform cărora indemnizațiile de delegare/detașare sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale, fiind ignorate temeiurile de drept privind contribuțiile sociale.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia stabilirii contribuției de asigurări sociale a angajatorului stabilită suplimentar în cuantum de **.X. lei și accesorii în cuantum de **.X.** lei** contestatară susține că potrivit art.296³ lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, **.X. S.R.L. .X.** nu are calitatea de plătitor de venituri din activități dependente, sumele fiind plătite persoanelor fizice de sediul permanent din Germania.

Contestatară arată că baza de calcul nu este reprezentată de art.296⁴ alin.(1) lit.a) din Codul fiscal care face trimitere la venitul din salarii conform art.55 alin.(1), ci de art.296⁴ alin.(1) lit.u) care trimite la *"orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii"*.

Contestatară susține că potrivit art.296¹⁵ lit.j) și lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, sumele sau avantajele primite de către persoane fizice rezidente din activități dependente desfășurate într-un stat străin, precum și sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, precum și indemnizația primită pe perioada delegării și

detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a 2,5 ori indemnizația acordată salariaților din instituțiile publice.

Astfel, contestatara afirmă că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator conform art.55 alin.(4) lit.m), lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, indiferent de titlul sub care au fost acordate.

De asemenea, contestatoarea invocă și dispozițiile art.296 ^19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, arătând că **.X. S.R.L. .X.** nu avea nici o obligație de a depune declarații, având în vedere că nu este "persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice", acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

Contestatara arată că la sfârșitul fiecărui an calendaristic lucrat în Germania, fiecare angajat, pe răspundere proprie a întocmit și a depus pentru anul precedent încheiat la organul fiscal teritorial "Declarația 201 privind veniturile realizate din străinătate", prin care a declarat impozitul pe venit achitat statului german în care a desfășurat activitate.

Contestatara precizează că organele fiscale din România nu au prevăzut și nu au solicitat prin această declarație, ori pe altă cale, declararea și /sau comunicarea achitării contribuțiilor sociale pentru veniturile obținute din munca desfășurată în străinătate.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia stabilirii contribuției individuale de asigurări sociale în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei, contestatara susține aceleași argumente ca la capitolul privind contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, în sensul că **.X. S.R.L. .X.** nu avea nici o obligație de a depune declarații, având în vedere că nu este "persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice", acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia stabilirii contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei contestatara arată că art.80 alin.(1) din Legea nr.346/2002 nu reprezintă temei de drept pentru stabilirea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia stabilirii contribuției de asigurare pentru șomaj datorată de angajator în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei , fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei contribuția pentru asigurări de sănătate

datorată de angajator în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei, contribuția individuală pentru asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei, contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate de la persoane juridice și fizice în cuantum de .X. lei și accesorii în cuantum de .X. lei contestatara arată că sumele reprezentând venituri din activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale având în vedere dispozițiile art.296¹⁵ lit.g), lit.j), art.296¹⁹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în cuantum de .X. lei ca urmare a majorării bazei de impunere a TVA cu suma de .X. lei reprezentând achiziții de la furnizorul .X. S.R.L., contestatara arată că organul fiscal nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei motivând faptul că .X. SRL .X. a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 29.10.2012 – 01.08.2013 și 04.09.2013 – 01.11.2014 și nu în perioada când a avut loc achiziția de carne pasăre, respectiv decembrie 2014 – ianuarie 2015.

Contestatara susține că a achitat către furnizorul de la care a efectuat achiziția, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, precizând că prin penalizarea contribuabilului beneficiar, organul fiscal sancționează contribuabilul care a achitat TVA furnizorului, emitent al facturii cu TVA, fără să sancționeze contribuabilul furnizor, cauzator al încălcării prevederilor legale.

Contestatara invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în materie privind cauza C-273/2011.

Contestatara invederează că în situația în care organul fiscal apreciază că această taxă este nedeductibilă, potrivit pct.23 din Normele de aplicare a art.21 alin.(1) din Codul fiscal, se impune ca organul fiscal să considere această taxă ca cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil.

Referitor la nelegalitatea și netemeinicia Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și a Deciziei privind modificarea bazei de impozitare, contestatara arată că datorită faptului că nu a determinat și înregistrat în evidența contabilă contribuțiile sociale datorate de angajator pentru sumele în valută acordate salariaților trimiși la muncă în Germania, în perioada octombrie 2012 – septembrie 2015 și acestea au reprezentat în fapt drepturi de natură salarială, în conformitate cu prevederile art.94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitate cheltuielilor cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator și au recalculat impozitul pe profit datorat de societate pentru fiecare exercițiu financiar în parte, astfel:

- pentru anul 2012 au fost calculate suplimentar de către organele de inspecție fiscală contribuții sociale obligatorii datorate de angajator în cuantum de .X. lei;

- pentru anul 2013 au fost calculate suplimentar de către organele de inspecție fiscală contribuții sociale obligatorii datorate de angajator în cuantum de .X. lei;

- pentru anul 2014 au fost calculate suplimentar de către organele de inspecție fiscală contribuții sociale obligatorii datorate de angajator în cuantum de .X. lei, sume considerate de organul fiscal ca cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit.

Contestatară precizează că în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Codul fiscal a fost determinată o pierdere fiscală în sumă de .X. lei la data de 31.12.2014.

Contestatară mai arată că deși organul fiscal a stabilit consecințe fiscale la calculul impozitului pe profit, iar baza de calcul a impozitului pe profit a fost modificată, în mod nelegal a emis decizia privind nemodificarea bazei de impunere.

În consecință, contestatară solicită admiterea contestației, iar în temeiul art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, solicită susținerea orală a contestației.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-.X./28.03.2016 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-.X./28.03.2016, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În perioada verificată, 01.01.2012 – 31.12.2014, **.X. S.R.L.** a desfășurat activități de producție și conservarea cărnii, cod CAEN 1011 la punctul de lucru situat în localitatea Dudeștii Noi și la sediul permanent din Germania. Pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, i-a fost atribuit de organul fiscal competent din Germania numărul fiscal .X..

.X. S.R.L. a condus evidența contabilă a sediului permanent din Germania în conformitate cu prevederile Titlului II, pct.90 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întocmind bilanț contabil anual pentru activitatea din Germania, iar în luna decembrie a fiecărui an unitatea cumulează datele din evidența contabilă din România cu bilanțul contabil întocmit pentru activitatea sediului permanent din Germania obținând o balanță consolidată.

Referitor la sumele de bani în valută acordate angajaților trimiși la muncă în Germania în perioada octombrie 2012 - septembrie 2015, organele de inspecție fiscală au constatat că **.X. S.R.L.** a desfășurat activitate de prelucrarea a cărnii și în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu **.X. GmbH & Co.KG** și **A.Z.F. GmbH** **.X.** a trimis la muncă în Germania un număr variabil de angajații proprii, între 75 angajați în anul 2012 până la 375 angajați în anul 2014, în meserii ca: măcelar, ambalator, etc.

În contracte de muncă încheiate între **.X. S.R.L.** în calitate de executant cu **.X. GmbH & Co.KG** și **A.Z.F. GmbH** **.X.** în calitate de beneficiar s-a prevăzut:

- obiectul contractului îl reprezenta executarea de către executant cu forță de muncă proprie și în răspundere proprie a serviciilor de tranșare completă a vitelor în bucăți parțiale pentru obținerea de carne de vită fără os și fasonarea cărnii de vită inclusiv ambalarea;

- locul de desfășurare al activității a fost în localitatea **.X.** din Germania;

- executantul este răspunzător unic și obligat față de beneficiar în respectarea directivelor UE în cadrul executării lucrărilor lui;

- beneficiarul se obligă să pună la dispoziție locuri de producție delimitate pentru folosirea exclusivă, utilajele de producție, energia și apa în cantități suficiente;

- zilnic se vor întocmi procese verbale cu privire la prestațiile efectuate, urmând ca în baza acestora executantul să factureze săptămânal beneficiarului prestațiile efectuate;

- valoarea contractelor a fost de **.X.** euro în perioada 01.02.2013 – 30.06.2015 și prestațiile executantului sunt decontate în cadrul unui loc de producție cu impozit pe cifra de afaceri și se supun fiscalității germane în mărime de 19%.

În relația cu personalul trimis la muncă în Germania, **.X. S.R.L.** a întocmit următoarele înscrisuri și documente:

- contracte individuale de muncă, înregistrate la ITM pentru fiecare angajat, în care este prevăzut salariul de bază lunar brut, (salariul minim brut pe economie, fără a exista alte documente sau înscrisuri (act adițional, notificare, decizie, etc.) în care să se fi prevăzut trimiterea angajatului la muncă pe teritoriul statului german;

- pentru salariații trimiși la muncă în Germania, **.X. S.R.L.** a obținut de la Casa Națională de Pensii, formularele A1 ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială a României, certificând faptul că titularul său se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Germania, potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire

a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială.

- state de plată lunare pentru salariul de bază brut lunar înscris în contractele de muncă, sume pentru care s-au calculat și virat impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente în România și salariul obținut în Germania pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, diferențiat în funcție de calificare, prezența și grad de îndeplinire a normei de lucru, sume pentru care a fost calculat, reținut și virat impozit pe venitul din salariu realizat în Germania, la organul fiscal teritorial din Germania;

- pentru sumele de bani achitate în euro salariaților pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, **.X. S.R.L.** nu a calculat, reținut, declarat și virat contribuțiile sociale aferente.

Astfel, angajaților trimiși la muncă în Germania, **.X. S.R.L.** le-a acordat următoarele sume de bani:

- în România – suma înscrisă în contractul individual de muncă reprezentând salariul de bază lunar, pentru care societatea întocmește în țară state de plată, calculează obligațiile fiscale aferente, respectiv impozit pe venit și contribuții sociale, le declară și achită la organul fiscal teritorial din România.

Cheltuiala cu sumele achitate se înregistrează în evidența contabilă din România în contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului".

- în Germania, o sumă de bani în euro, pentru care **.X. S.R.L.** întocmește în această țară, prin intermediul unei societăți de contabilitate germană, state de plată, reține și achită la organul fiscal din Germania, impozit pe venitul din salarii (Lohnsteuer) și un alt impozit specific statului străin (Solidaritätszuschlag).

Sumele primite de fiecare angajat, înscrise în statele de plată din Germania, sunt stabilite în funcție de timpul lucrat de acesta consemnat în pontajele întocmite lunar.

Sumele acordate angajaților trimiși la muncă în Germania pentru care nu s-au calculat contribuții sociale au fost înregistrate în evidența contabilă în conturile 65880 "Cheltuieli cu salariile" sau 65880 "Cheltuieli cu indemnizațiile" și 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferuri", fără a se calcula și vira la bugetul general consolidat al statului contribuțiile sociale aferente sumelor achitate.

Din nota explicativă, dată de reprezentanții societății, au rezultat următoarele:

- veniturile realizate de angajații detașați în Germania, înscrise în statele de plată întocmite lunar în Germania au fost calculate de către unitatea germană

cu care **.X. S.R.L.** a avut încheiat contract legal, aceasta fiind specializată în domeniul contabil, financiar și fiscal;

- sumele înregistrate în contul 6588 reprezintă veniturile fiecărui angajat, calculate și acordate pentru munca prestată, având la bază prezența zilnică la programul de lucru și realizările individuale, astfel cum au fost stabilite în baza evidenței analitice întocmită de șeful de echipă român, verificată și confirmată de responsabilul german, pentru fiecare persoană și echipă de lucru în parte;

- angajații care au defășurat activitate în Germania, au întocmit și au depus, în nume și pe răspundere proprie, la organele fiscale teritoriale din România, în conformitate cu prevederile legale, pentru fiecare an fiscal "Declarația privind veniturile realizate din străinătate- cod 201";

- **.X. S.R.L.** a desfășurat activitate în Germania, în baza contractelor de presări încheiate cu parteneri germani și pentru realizarea activității, a detașat o parte din personalul angajat în Germania, pentru fiecare persoană în parte fiind întocmit documentul portabil "Certificat privind legislația în materie de securitate care se aplică titularului", pe care societatea l-a obținut de la Casa Națională de Pensii Publice, document legal obligatoriu;

- în conformitate cu prevederile Legii nr.29/16.01.2002 privind ratificarea Convenției între România și Republica Federală Germania privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, pentru fiecare angajat s-a calculat, s-a reținut și s-a achitat la bugetul statului german impozitul pe venit aferent câștigului lunar realizat, precum și contribuții către biserică, după caz;

- nu au fost impozitate din punct de vedere al contribuțiilor și nu au fost declarate în România sumele reprezentând "fond de salarii impozabil în Germania" pentru angajații din România pentru care a fost obținut formularul A1 "Certificat privind legislația în materie de securitate care se aplică titularului" de la Casa Națională de Pensii Publice, urmare faptului că din legislația românească în materie această obligație nu rezultă cu claritate, pentru perioada supusă verificării fiscale 01.10.2012 – 30.09.2015.

În vederea determinării consecințelor fiscale care au decurs din acordarea unor sume de bani în valută angajaților proprii trimiși la muncă în Germania, fără ca acestea să fie impozitate la angajați și angajator, organele de inspecție fiscală au ținut cont de următoarele aspecte și prevederi legale, respectiv art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.67, pct.68, lit.(a), pct.106 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal,

Organele de inspecție fiscală au constatat că:

- sumele acordate salariaților pentru munca desfășurată în Germania au fost calculate în funcție de gradul de îndeplinire a normei de lucru, ceea ce reflectă caracterul de venituri salariale al sumelor primite de angajați;

- însăși societatea verificată, prin sediul permanent din Germania a considerat sumele plătite salariaților trimiși la muncă în Germania ca fiind venituri de natură salarială, a întocmit state de plată, a reținut și calculat impozitul pe venituri din salarii pe care l-a achitat în Germania;

- salariații trimiși la muncă în Germania au obținut de la Casa Națională de Pensii Publice, formularele A1, ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială din România (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale).

Documentul A1 certifică faptul că titularul său se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Germania, potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială.

Astfel, la stabilirea obligațiilor fiscale datorate de societate, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile, art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 67, pct.68 și pct.106 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.11 alin.(3) lit.a), art.12 alin.(1) din Regulamentul (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71, art.19 din Regulamentul (CE) nr.987/2009 de stabilire a procedurilor de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art.1 lit.b), art.3 alin.(1) lit.c), art.4 alin.(2) lit.a) din Legea nr.344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.28/30.06.2015, art.6 alin.(1), lit.a), art.7 alin.(1), art.27 alin.(1), lit.a), alin.(2) și alin.(3), lit.a), art.31 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, art.296³, lit.e), 296⁴ alin.(1) lit.a), art.296¹⁸ alin.(1), alin.(3), lit.a), lit.a¹, lit.b), lit.b¹, lit.b², lit.d), lit.d¹, lit.d², lit.f), lit.e), lit.c), alin.(5), alin.(8), alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.22 alin.(1), lit.a), lit.c), lit.e), art.81 alin.(1), art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.8 alin.(5) lit.a) din Legea nr.293/2011 a bugetului de stat pe anul 2012, art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012, art.18 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013, art.9 alin.(6) lit.a) din Legea nr.5/2013 a bugetului de stat pe anul 2013, art.9 alin.(5) din Legea nr.356/2013

a bugetului de stat pe anul 2014, art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, art.10 alin.(5) din Legea nr.186/2014 a bugetului de stat pe anul 2015, art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, art.215 alin.(1), art.211 alin.(1), art.258 alin.(1), alin.(2) lit.a), alin.(7), art.257 alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.21, art.26, art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, art.7 alin.(1), art.8 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, art.5 alin.(1) lit.a), art.7 alin.(1), art.80 alin.(1) lit.a), art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.4 alin.(2), art.5 lit.a), art.6 alin.(1), alin.(2), art.36 alin.(3) lit.a), art.45 alin.(4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, față de cele prezentate mai sus, având în vedere reîncadrarea sumelor plătite angajaților trimiși la muncă în Germania în categoria veniturilor de natură salarială, precum și faptul că **.X. S.R.L** nu a calculat și nu a declarat la organul fiscal competent contribuțiile sociale aferente acestor sume, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatarii pentru perioada octombrie 2012 – septembrie 2015 obligații suplimentare de plată în sumă totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de

la asigurați;

- .X. lei contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Pentru neplata la scadență a sumei totale de .X. lei reprezentând contribuții sociale, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina contestatarei pentru perioada 26.11.2012 – 23.03.2016 dobânzi/majorări/penalități de întârziere în sumă de .X. lei conform prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat că **.X. S.R.L** a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de cumpărări din lunile decembrie 2014 și ianuarie 2015 un număr de trei facturi având ca emitent .X. S.R.L. .X. pentru achiziție carne pasăre, astfel:

- factura nr..X./02.12.2014 în valoare totală de .X. lei, din care taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei;
- factura nr..X./21.01.2015 în valoare totală de .X. lei, din care taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei;
- factura nr..X./22.01.2015 în valoare totală de .X. lei, din care taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit bazei de date ANAF -INFOPC, a vectorului fiscal al .X. S.R.L. .X., aceasta a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 29.10.2012 – 01.08.2013 și 04.09.2013 – 01.11.2014, astfel că la data emiterii facturilor menționate mai sus, societatea emitentă nu era înregistrată în scopuri de TVA.

În timpul inspecției fiscale, prin adresa nr..X./22.12.2015 au fost solicitate informații de la .X. S.R.L. .X. cu privire la modul de înregistrare și declare la organul fiscal teritorial al facturilor mai sus precizate emise către **.X. S.R.L.**

Potrivit documentelor transmise, așa cum rezultă din adresa înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr..X./27.01.2016, .X. S.R.L. .X. a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări aferente lunilor decembrie 2014 și ianuarie 2015 facturile emise către **.X. S.R.L.** înregistrând TVA colectată aferentă acestora în sumă de zero lei, fără a declara TVA colectată prin deconturile de TVA.

Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit prevederilor art.11 alin.(1⁴), art.145 alin.(1), art.134 alin.(2), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **.X. S.R.L.** nu beneficiază de dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de .X. lei (.X. lei +.X. lei + .X. lei) dedus în baza facturilor emise de .X. S.R.L. .X. într-o perioadă în care societatea emitentă nu era înregistrată în scopuri de T.V.A.

În consecință, organele de inspecție fiscală au majorat baza de impunere a T.V.A. cu suma de .X. lei și a fost stabilită în sarcina contestatarei taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat și alte deficiențe privind neacordarea dreptul de deducere a T.V.A., respectiv în timpul inspecției fiscale a fost ajustată TVA dedusă cu suma de .X. lei aferentă investiției realizată de contribuabil la un bun imobil care și-a încetat existența în cursul perioadei supusă inspecției fiscale, a dedus T.V.A. în sumă de .X. lei în baza unui document potrivit căruia bunurile care fac obiectul facturii au fost livrate către alt beneficiar.

Prin urmare, față de cele constatate mai sus, organele de inspecție fiscală au majorat baza de impunere a T.V.A cu suma de .X. lei și au stabilit în sarcina contestatoarei taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei.

Pentru nevirarea la termen a diferenței de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de .X. lei aferentă perioadei 20.12.2015 – 23.03.2016 (determinată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată de recuperat înregistrată în evidența contabilă în sumă de .X. lei) au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de 940 lei în conformitate cu dispozițiile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), art.120¹ alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III.Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Agencia Natională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă .X. S.R.L. datorează în mod legal debitele cu titlu de contribuții sociale aferente sumelor plătite salariaților în Germania sub denumirea de

indemnizații de detașare în condițiile în care aceste sume achitate salariaților se includ în categoria veniturilor de natură salarială.

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

În fapt, se reține că în perioada octombrie 2012 – septembrie 2015, **.X. S.R.L.** a desfășurat activitatea de prelucrarea a cărnii și în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu .X. GmbH & Co.KG și A.Z.F. GmbH .X. a trimis la muncă în Germania un număr variabil de angajații proprii, între 75 angajați în anul 2012 până la 375 angajați în anul 2014, calificate profesional în meserii ca: măcelar, ambalator, etc.

Pentru angajații detașați în străinătate, **.X. S.R.L.** a obținut de la Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale, documentul portabil A1, ce atestă faptul că salariatul nu avea obligații de plată a contribuțiilor sociale în Germania potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială și implicit că angajatul cetățean român este subiect al legislației de asigurări sociale din România.

Societatea le-a acordat angajaților trimiși la muncă în Germania, următoarele sume de bani:

- în România – suma înscrisă în contractul individual de muncă reprezentând salariul de bază lunar, pentru care societatea a întocmit în țară state de plată, a calculat obligațiile fiscale aferente, respectiv impozitul pe venit și contribuțiile sociale, pe care le-a declarat și le-a achitat la organul fiscal teritorial din România.

- în Germania, o sumă de bani în euro, pentru care **.X. S.R.L.** a întocmit în această țară, prin intermediul unei societăți de contabilitate germană, state de plată, a reținut și achitat la organul fiscal din Germania, impozit pe venitul din salarii (lohnsteuer) și un alt impozit specific statului străin (solidaritatszuschlag).

Sumele primite de fiecare angajat, înscrise în statele de plată din Germania, au fost stabilite în funcție de calificare, timpul lucrat de acesta consemnat în pontajele întocmite lunar și gradul de îndeplinire a normei de lucru.

Sumele acordate angajaților trimiși la muncă în Germania au fost înregistrate în evidența contabilă în conturile 65880 "Cheltuieli cu salariile" sau 65880 "Cheltuieli cu indemnizațiile" și 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferuri", fără a se calcula și vira la bugetul general consolidat al statului contribuțiile sociale aferente sumelor achitate.

La verificarea efectuată pentru perioada octombrie 2012 – septembrie 2015 organele de inspecție fiscală au constatat că:

- sumele acordate salariaților pentru munca desfășurată în Germania au fost calculate în funcție de gradul de îndeplinire a normei de lucru, ceea ce reflectă caracterul de venituri salariale al sumelor primite de angajați;

- însăși societatea verificată, prin sediul permanent din Germania a considerat sumele plătite salariaților trimiși la muncă în Germania ca fiind venituri de natură salarială, a întocmit state de plată, a reținut și calculat impozitul pe venituri din salarii pe care l-a achitat în Germania;

- salariații trimiși la muncă în Germania au obținut de la Casa Națională de Pensii Publice, formularele A1, ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială din România (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale);

Rezultă, astfel că acești salariați se supun legislației românești în ceea ce privește contribuțiile sociale și ca atare datorează contribuții sociale în România asupra tuturor câștigurilor brute obținute de aceștia.

- sumele înregistrate în contul 6588 reprezintă veniturile fiecărui angajat, calculate și acordate pentru munca prestată, având la bază prezența zilnică la programul de lucru și realizările individuale, astfel cum au fost stabilite în baza evidenței analitice întocmită de șeful de echipă român, verificată și confirmată de responsabilul german, pentru fiecare persoană și echipă de lucru în parte, așa cum rezultă din nota explicativă dată de reprezentantul unității verificate;

- nu au fost impozitate din punct de vedere al contribuțiilor și nu au fost declarate în România sumele reprezentând "fond de salarii impozabil în Germania" pentru angajații din România pentru care a fost obținut formularul A1 "Certificat privind legislația în materie de securitate care se aplică titularului" de la Casa Națională de Pensii Publice.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele de bani acordate de **.X. S.R.L** angajaților trimiși la muncă în străinătate nu pot fi tratate din punct de vedere fiscal ca fiind indemnizații de delegare/detașare acestea reprezentând venituri de natură salarială, întrucât:

- salariații nu au primit sume fixe/lună, ci sume variabile în funcție de timpul efectiv lucrat și de gradul de îndeplinire a normei de lucru, iar pentru

aceste sume s-a reținut și virat în Germania impozitul pe venit și contribuții către biserică, după caz;

- sumele plătite salariaților în Germania nu pot avea un tratament fiscal în Germania și altul în România;

- pentru sumele plătite salariaților în Germania au fost întocmite state lunare de salarii, a fost calculat și declarat impozitul pe venit în Germania, rezultând astfel că **.X. S.R.L** a considerat aceste sume în Germania ca fiind venituri de natură salarială;

-**.X. S.R.L** nu a calculat, nu a declarat și nu a plătit obligațiile fiscale aferente sumelor plătite în Germania, respectiv contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator și angajați pe teritoriul României pentru sumele plătite în Germania.

Organele de inspecție fiscală au constatat că trimiterea personalului în Germania nu poate fi considerată detașare, așa cum este definită de art.45 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, și implicit nici sumele achitate personalului trimis în Germania nu pot fi considerate indemnizații de detașare, potrivit prevederilor:

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71:

"Persoana care exercită o activitate salariată pe teritoriul unui stat membru, în serviciul unei întreprinderi de care aparține în mod obișnuit și care este detașată de această întreprindere pe teritoriul unui alt stat membru pentru a presta acolo o muncă în contul acesteia, va continua să facă obiectul legislației primului stat membru,"

- art.11 alin.(3) lit.a) și art.12 alin.(1) din Regulamentul (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, Reguli speciale: "O persoană care desfășoară o activitate salariată într-un stat membru, pentru un angajator care își desfășoară în mod obișnuit activitățile în acest stat membru, și care este detașată de angajatorul respectiv în alt stat membru pentru a lucra pentru angajator continuă să fie supusă legislației primului stat membru, cu condiția ca durata previzibilă a activității să nu depășească douăzeci și patru de luni și să nu fi fost trimis să înlocuiască o altă persoană";

- art.19 din Regulamentul (CE) nr.987/2009 de stabilire a procedurilor de punere în aplicare a Regulamentului (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art.1 lit.b), art.3 alin.(1) lit.c), art.4 alin.(2) lit.a) din Legea nr.344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.28/30.06.2015, art.55 alin.(1), alin.(2), lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 67, pct.68 și pct.106 din Hotărârea Guvernului

nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele primite în Germania de angajații **.X. S.R.L** reprezintă de fapt venituri de natura salarială pentru care societatea avea obligația să determine și să vireze contribuțiile sociale aferente.

Astfel, prin Decizia de impunere nr.F-.X./28.03.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **.X. S.R.L** obligații suplimentare de plată în sumă totală de .X. lei reprezentând contribuții sociale.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

“Definirea 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) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

[...]

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

[...]”, coroborat cu pct.106 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

“106. Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art. 55 alin. (1) - (3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate”.

Totodată, dispozițiile pct.67 și pct.68 lit.a) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

”67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art.55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii.

68. Veniturile din salarii sau considerate 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 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:

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;

- recompensele și premiile de orice fel;

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;

- sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă,

precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;

- *sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;*
- *valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, tichetelor de vacanță, acordate potrivit legii;*
- *orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, **ca plată a muncii lor;***”.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate sumele de bani primite de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unei relații contractuale de muncă indiferent de locul unde este desfășurată activitatea remunerată, de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

.X. S.R.L a încheiat contracte de prestării servicii cu beneficiarii din Germania, respectiv .X. GmbH & Co.KG și A.Z.F. GmbH .X. în domeniul prelucrării cărnii.

Pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, i-a fost atribuit de organul fiscal competent din Germania numărul fiscal .X..

În contracte de muncă încheiate între **.X. S.R.L.** în calitate de executant cu .X. GmbH & Co.KG și A.Z.F. GmbH .X. în calitate de beneficiar s-au prevăzut următoarele:

- obiectul contractului îl reprezenta executarea de către executant cu forță de muncă proprie și în răspundere proprie a serviciilor de tranșare completă a vitelor în bucăți parțiale pentru obținerea de carne de vită fără os și fasonarea cărnii de vită inclusiv ambalarea;

- locul de desfășurare al activității a fost în localitatea .X. din Germania;
- executantul este răspunzător unic și obligat față de beneficiar în respectarea directivelor UE în cadrul executării lucrărilor lui;

- beneficiarul se obligă să pună la dispoziție locuri de producție delimitate pentru folosirea exclusivă, utilajele de producție, energia și apa în cantități suficiente;

- zilnic se vor întocmi procese verbale cu privire la prestațiile efectuate, urmând ca în baza acestora executantul să factureze săptămânal beneficiarului prestațiile efectuate;

- valoarea contractelor a fost de .X. euro în perioada 01.02.2013 – 30.06.2015 și prestațiile executantului sunt decontate în cadrul unui loc de

producție cu impozit pe cifra de afaceri și se supun fiscalității germane în mărime de 19%.

În relația cu personalul trimis la muncă în Germania, **.X. S.R.L.** a întocmit următoarele înscrisuri și documente:

- contracte individuale de muncă, înregistrate la ITM pentru fiecare angajat, în care este prevăzut salariul de bază lunar brut, (salariul minim brut pe economie, fără a exista alte documente sau înscrisuri (act adițional, notificare, decizie, etc.) în care să se fi prevăzut trimiterea angajatului la muncă pe teritoriul statului german;

-- pentru salariații trimiși la muncă în Germania, **.X. S.R.L.** a obținut de la Casa Națională de Pensii, formularele A1 ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială a României, certificând faptul că titularul său se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Germania, potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială;

- state de plată lunare pentru salariul de bază brut lunar înscris în contractele de muncă, sume pentru care s-au calculat și virat impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente în România și salariul obținut în Germania pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, diferențiat în funcție de calificare, prezența și grad de îndeplinire a normei de lucru, sume pentru care a fost calculat, reținut și virat impozit pe venitul din salariu realizat în Germania, la organul fiscal teritorial din Germania;

- pentru sumele de bani achitate în euro salariaților pentru activitatea desfășurată pe teritoriul Germaniei, **.X. S.R.L.** nu a calculat, reținut, declarat și virat contribuțiile sociale aferente.

.X. S.R.L. nu a întocmit acte adiționale la contractele individuale de muncă pentru salariații români care au desfășurat activitate pe teritoriul Germaniei, în care să fie precizate aspecte cu privire la salariazarea acestora, locul de muncă, timpul de lucru, condiții de detașare, acordarea altor sume pentru detașare, sau alte prevederi.

La calculul salariilor în euro acordate angajaților pentru munca prestată în Germania, s-a avut în vedere efortul individual al fiecăruia.

Astfel, din nota explicativă dată de d-nul **.X.**, în calitate de administrator al **.X.S.R.L.**, aflată la dosarul cauzei, reiese că *"fiecăruia angajat român care a desfășurat activitate în Germania, i-a fost calculat și acordat salariul conform prezenței și realizărilor individuale, astfel cum au fost stabilite în baza evidenței analitice întocmită de șeful de echipă român, verificată și confirmată de*

responsabilul german, pentru fiecare persoană și echipă în parte. În baza acestor date s-au întocmit statele de plată nominale lunare, documente pe care le-am pus la dispoziție pentru verificare. Pentru fiecare angajat s-a reținut și s-a achitat la bugetul statului German impozitul pe venit aferent și contribuții către biserică și fond de solidaritate, după caz;

(...)

Cheltuielile privitoare la transportul, cazarea și alte cheltuieli ale salariaților proprii care au desfășurat activitate în Germania în perioada supusă controlului fiscal, octombrie 2012 – septembrie 2015 au fost suportate de societatea .X.S.R.L (...)

Nu au fost impozitate din punct de vedere al contribuțiilor și nu au fost declarate în România sumele reprezentând "fond de salarii impozabil în Germania" pentru angajații din România pentru care a fost obținut formularul A1 "Certificat privind legislația în materie de securitate care se aplică titularului" de la Casa Națională de Pensii Publice, urmare faptului că:

- din legislația românească în materie această obligație nu rezultă cu claritate, pentru perioada supusă verificării fiscale 01.10.2012 – 30.09.2015;

- am calculat, am reținut și am achitat la bugetul de stat, pentru fiecare angajat contribuțiile legale sociale pentru bugetul asigurărilor sociale, al asigurărilor de șomaj și al asigurărilor de sănătate aferent salariului înscris în contractul individual de muncă al fiecărui angajat, (...);

- veniturile nete au fost achitate integral angajaților, pentru întreaga perioadă verificată. Prin venituri nete se înțelege drepturile, astfel cum au fost calculate de personalul firmei de contabilitate specializată din Germania, aceste drepturi nete rezultate în urma reținerii din suma brută a impozitului și contribuțiilor către biserică, (...);

- nu au fost întocmite acte adiționale privind detașarea care să fie depuse la Inspekția Muncii .X., acestea ar fi avut consecința suspendarea contractelor individuale de muncă (...);

- privitor la salariul calculat și acordat pentru activitatea desfășurată în Germania, arătăm că până în anul 2015, Germania nu a avut reglementat un salariu minim orar obligatoriu pentru angajații români care au desfășurat activitate în baza formularului A1;

- în documentația pe care am întocmit-o și am depus-o conform cerințelor legale, anual și periodic, la Casa Națională de Pensii Publice de-a lungul activității noastre, nu au fost solicitate date și/sau informații privitoare la reținerea și plata către bugetul consolidat al statului a contribuțiilor sociale;

- la sfârșitul fiecărui an calendaristic lucrat în Germania, fiecare angajat, în nume și pe răspunderea proprie a întocmit și a depus pentru anul precedent încheiat, la organul fiscal teritorial "Declarația privind veniturile realizate din străinătate 201" prin care se prevede declararea impozitului pe venitul reținut și achitat statului German în care a desfășurat activitate".

Câștigul net obținut în Germania de către salariații **.X.S.R.L S.R.L** a fost variabil și a fost stabilit pentru fiecare angajat în parte în funcție de numărul total de ore lucrate conform pontajelor întocmite de șeful de echipă și de gradul de îndeplinire a normei de lucru.

Sumele acordate angajaților trimiși la muncă în Germania au fost înregistrate în evidența contabilă în conturile 65880 "Cheltuieli cu salariile" sau 65880 "Cheltuieli cu indemnizațiile" și 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferuri", fără a se calcula și vira la bugetul general consolidat al statului contribuțiile sociale aferente acestor sume.

Se reține că sumele acordate în Germania sub denumirea de indemnizație de detașare au o componentă variabilă stabilită pe baza statelor de salarii întocmite în Germania în funcție de timpul lucrat, iar pentru acestea s-au reținut și virat în Germania impozitul pe venitul din salarii, fiind tratate de către societate în această țară ca fiind venituri de natură salarială.

Din analiza modului în care angajatul și angajatorul au convenit acordarea acestor sume rezultă cu claritate că acestea sunt condiționate de numărul de ore lucrate și respectiv de performanța profesională, obținute de fiecare salariat ca rezultat a muncii prestate.

Pentru aceste sume achitate salariaților, societatea nu a prezentat ordine de deplasare în care să se menționeze obligatoriu: ora și data plecării/sosirii, locul unde s-a deplasat, indemnizația zilnică primită, numărul de zile de deplasare.

În acest sens, este și adresa nr..X. /25.09.2014 emisă de Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale în care se precizează că: *"sumele primite în Republica Federală Germania de către personalul român detașat, ca plată a muncii lor, în funcție de performanță și de rezultatele obținute de fiecare, sunt venituri salariale și/sau asimilate salariilor, iar potrivit prevederilor art. 296⁴ lit.o) și art. 296⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii"*.

Organul de soluționare a contestației reține că în vederea formulării unei opinii de specialitate, Direcția Generală de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale din Ministerul Finanțelor Publice, prin adresa nr..X./10.09.2014 înregistrată la Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale

și Persoanelor Vârstnice sub nr. .X./11.09.2014, a solicitat punct de vedere prin care această autoritate de reglementare și sinteză, elaborare și autorizare a cadrului legislativ în domeniul muncii, protecției, coeziunii sociale și respectiv mobilității forței de muncă să se pronunțe în mod expres asupra naturii juridice a indemnizației pentru munca în străinătate înscrisă în actul adițional la contractul individual de muncă, respectiv dacă aceasta reprezintă sau nu un drept de natură salarială sau o indemnizație de detașare, pentru salariați detașați în Germania.

Prin adresa nr..X./23.09.2014 semnată de secretarul general din Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, s-a precizat că: *"indemnizația pentru munca în străinătate astfel cum este menționată în actele adiționale la contractele individuale de muncă, constituie un drept de natură salarială, deoarece nu se identifică cu indemnizația de detașare, astfel cum aceasta este reglementată de prevederile art.42-47 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare"*

Mai mult, aceste sume au fost tratate de **.X. S.R.L.** în Germania ca venituri de natură salarială, pentru toate aceste sume fiind reținut și virat în Germania impozitul pe venitul din salarii și contribuții către biserică, după caz.

Totodată, se rețin și dispozițiile art.12 alin.(1) din Regulamentul CE 883/2004, unde se precizează: *"Persoana care desfășoară o activitate salariată într-un stat membru, pentru un angajator care își desfășoară în mod obișnuit activitățile în acest stat membru, și care este detașată de angajatorul respectiv în alt stat membru pentru a lucra pentru angajator continuă să fie supusă legislației primului stat membru, cu condiția ca durata previzibilă a activității să nu depășească douăzeci și patru de luni și să nu fi fost trimis să înlocuiască o altă persoană"*.

Având în vedere faptul că sumele plătite în Germania nu reprezintă rambursări ale unor cheltuieli de transport, cazare, masă justificate cu documente în condițiile Directivei 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste sume sunt venituri de natură salarială în conformitate cu art.55 alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar nu indemnizații de delegare/detașare reglementate de art.55 alin.(4) lit.g) din actul normativ menționat mai sus.

Întrucât veniturile realizate de salariați în străinătate au fost încadrate în categoria veniturilor de natură salarială, în conformitate cu prevederile art.55 alin.(1), alin.(2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 67, pct.68 și pct.106 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii

nr.571/2003 privind Codul fiscal, **.X. S.R.L.** avea obligația calculării, reținerii și virării obligațiilor fiscale în sumă totală de **.X.** lei cu titlu de contribuții sociale aferente perioadei octombrie 2012 – septembrie 2015.

La stabilirea obligațiilor suplimentare de plată în cuantum de **.X.** lei reprezentând contribuții sociale s-au avut în vedere dispozițiile art.6 alin.(1), lit.a), art.7 alin.(1), art.27 alin.(1), lit.a), alin.(2) și alin.(3), lit.a), art.31 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, art.296³, lit.e), 296⁴ alin.(1) lit.a), art.296¹⁸ alin.(1), alin.(3), lit.a), lit.a¹, lit.b), lit.b¹, lit.b², lit.d), lit.d¹, lit.d², lit.f), lit.e), lit.c), alin.(5), alin.(8), alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.22 alin.(1), lit.a), lit.c), lit.e), art.81 alin.(1), art.82 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.8 alin.(5) lit.a) din Legea nr.293/2011 a bugetului de stat pe anul 2012, art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012, art.18 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013, art.9 alin.(6) lit.a) din Legea nr.5/2013 a bugetului de stat pe anul 2013, art.9 alin.(5) din Legea nr.356/2013 a bugetului de stat pe anul 2014, art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, art.10 alin.(5) din Legea nr.186/2014 a bugetului de stat pe anul 2015, art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, art.215 alin.(1), art.211 alin.(1), art.258 alin.(1), alin.(2) lit.a), alin.(7), art.257 alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, art.21, art.26, art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, art.7 alin.(1), art.8 alin.(1), alin.(2) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, art.5 alin.(1) lit.a), art.7 alin.(1), art.80 alin.(1) lit.a), art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.4 alin.(2), art.5 lit.a), art.6 alin.(1), alin.(2), art.36 alin.(3) lit.a), art.45 alin.(4) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, art.11 alin.(3) lit.a), art.12 alin.(1) din Regulamentul (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71, art.19 din Regulamentul (CE) nr.987/2009 de stabilire a procedurilor de punere în aplicare a Regulamentul (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, art.1 lit.b), art.3 alin.(1) lit.c), art.4 alin.(2) lit.a) din Legea nr.344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, modificată prin Ordonanța Guvernului nr.28/30.06.2015.

În același sens este și Decizia nr. 4646/08.11.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că atât timp cât sumele de bani acordate salariaților detașați au fost condiționate de numărul de ore lucrate rezultă că acestea reprezintă o contraprestație pentru activitatea desfășurată în cadrul firmei, sumele astfel acordate fiind de natură salarială, efectul produs ca urmare a greșitei încadrări de către societate a sumelor plătite fiind acela al eludării dispozițiilor legale românești privind impozitele și contribuțiile sociale, atât timp cât legislația internă conține prevederi care pot exclude de la impozitare și contribuții sumele achitate efectiv cu titlu de diurnă.

Totodată, se reține că în considerentele Deciziei nr.4646/08.11.2012, dosar nr.182/45/2010, definitivă, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, se precizează următoarele:

”Deși a apreciat că este adevărat că angajații societății reclamante aveau dreptul la o diurnă care să acopere contravaloarea cheltuielilor de masă și eventual compensarea bănească a disconfortului generat de deplasarea în străinătate, Curtea a reținut culpa societății pentru faptul că nu a stabilit această diurnă într-un quantum fix pentru a acoperi întocmai acele necesități și a ales să acorde o sumă doar cu titlu de recompensare a realizărilor profesionale” .

Pentru a detalia cele de mai sus, se reține că este de natura juridică a noțiunii de indemnizație de detașare faptul că aceasta este nediferențiată, reprezentând o sumă fixă care să acopere cheltuielile inerente unei deplasări și compensării, disconfortului creat ca urmare a mutării într-o altă localitate, nevoile salariaților detașați fiind aceleași indiferent de nivelul productivității muncii.

Sumele de bani acordate salariaților pe criteriile numărului de ore de muncă lucrate și a realizărilor efectuate au natura juridică a veniturilor salariale neputând fi incluse în sfera juridică a diurnei/indemnizației de delegare/detașare care au un caracter general al echilibrării unui disconfort creat.

Referitor la invocarea prevederilor Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere adresa nr..X./07.06.2016 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., aflată la dosarul cauzei, de unde rezultă că *”în urma analizei s-a constatat că obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de Impunere nr.F-.X./28.03.2016 nu intră sub incidența prevederilor art.2 din Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale”.*

Având în vedere adresa sus menționată precum și dispozițiile din Anexa 5 la Ordinul 2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015 privind anularea unor

obligații fiscale și al Legii nr.225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a luat act de faptul că societatea nu se încadrează în prevederile Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale.

Referitor la susținerea **.X. S.R.L.** în sensul că *”nu are calitatea de plătitor de venituri din activități dependente, întrucât sumele sunt plătite de sediul permanent din Germania și nu este persoana juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice, chiar dacă aceste sume s-ar fi impozitat în România, titularul obligației de a declara în România venitul și de a solicita creditul fiscal ar fi fost persoana fizică beneficiar al venitului, iar nu societatea din România”*, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu depune la dosar documente care să confirme că persoanele detașate au certificat de rezidență fiscală în Germania.

Mai mult, din actele existente la dosar se reține că **.X. S.R.L.** este cea care a încheiat contracte de prestării servicii cu beneficiari din Germania în domeniul prelucrării cărnii și nu persoanele detașate care să aibă calitatea de persoană fizică independentă care să desfășoare activitate în nume propriu pe teritoriul Germaniei și să fie plătite direct de societățile germane în baza contractelor de prestării servicii încheiate cu acestea. În speță, persoanele fizice sunt angajați ai **.X. S.R.L.**, detașați pentru a desfășura activități de prestării servicii pe teritoriul Germaniei în baza contractelor încheiate de societate cu beneficiari din această țară.

În concluzie, având în vedere că argumentele invocate de **.X. S.R.L.** nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **.X. S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./28.03.2016, pentru suma totală de .X. lei reprezentând: contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală de asigurări sociale în cuantum de .X. lei, contribuție de asigurări pentru accidente de muncă în cuantum de .X. lei, contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală de asigurări pentru șomaj în cuantum de .X. lei, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de .X. lei, contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală de

asigurări de sănătate în cuantum de .X. lei, contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în cuantum de .X. lei.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente contribuțiilor sociale, organul de soluționare a contestației reține că întrucât în sarcina contestatoarei a fost menținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând contribuții sociale, ca o consecință, **.X. S.R.L.** datorează și accesoriile aferente în cuantum de .X. lei, conform principiului de drept, *accessorium sequitur principale*.

2. Referitor taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă .X. S.R.L. beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate în perioada decembrie 2014 – ianuarie 2015 în condițiile în care la data emiterii facturilor, societatea emitentă nu era înregistrată în scopuri de TVA.

În fapt, din actele existente la dosar se reține că **.X. S.R.L.** a înregistrat în evidența contabilă și în jurnalul de cumpărări aferent lunilor decembrie 2014 și ianuarie 2015 trei facturi emise de .X. S.R.L. .X. reprezentând achiziție carne pasăre, după cum urmează:

- factura nr..X./02.12.2014 în valoare de .X. lei, din care
taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei;
- factura nr..X./21.01.2015 în valoare de .X. lei, din care
taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei;
- factura nr..X./22.01.2015 în valoare de .X. lei, din care
taxă pe valoarea adăugată dedusă în sumă de .X. lei.

La verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că **.X. S.R.L.** nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. aferentă facturilor nr..X./02.12.2014, nr..X./21.01.2015 și nr..X./22.01.2015 emise de .X. S.R.L. întrucât aceasta a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 29.10.2012 – 01.08.2013 și 04.09.2013 – 01.11.2014 și nu în perioada când a avut loc achiziția de carne pasăre, respectiv decembrie 2014 – ianuarie 2015.

În drept, la art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare în perioada de referință, este stipulat:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155 (...).”

Potrivit pct.46 alin.(1) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

”Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(19) din Codul fiscal (...).”

Față de prevederile legale citate mai sus, se reține faptul că persoana impozabilă este îndreptățită să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să îi fie livrate în condițiile în care deține exemplarul original al facturii care să conțină informațiile prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, art.155 alin.(19) lit.d) din același act normativ precizează:
”Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

(...)

*d) denumirea/numele, adresa și **codul de înregistrare în scopuri de TVA** sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile (...).”*

Având în vedere cele precizate mai sus, organul de soluționare a contestației reține faptul că factura cuprinde, în mod obligatoriu, denumirea, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului.

La art.11 alin.1⁴ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

”Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art.153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA

conform art.153 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr.85/2006), cu modificările și completările ulterioare”.*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că beneficiarul care achiziționează bunuri sau servicii de la persoane impozabile, dar cărora le-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă respectivelor achiziții.

Documentele emise de un contribuabil neînregistrat în scopuri de TVA nu pot fi considerate documente justificative pentru deducerea unor sume cu titlu de TVA la cumpărător.

Legiuitorul a statuat fără echivoc că nu poate fi dedusă TVA pe baza unui document emis de o persoană care nu este înregistrată în scopuri de TVA.

În speță, devin incidente prevederile art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

”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”.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturile nr..X./02.12.2014, nr..X./21.01.2015 și nr..X./22.01.2015 emise de .X. S.R.L în perioada decembrie 2014 – ianuarie 2015 lei, pe considerentul că furnizorului îi fusese anulată înregistrarea în scopuri de TVA, acest drept fiind anulat de către organul fiscal începând cu data de **01.11.2014**.

Astfel, din Raportul de interogare nr..X./01.07.2016 al bazei de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală referitoare la contribuabili a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată, în conformitate cu prevederile art.153 alin.9 lit.b la lit.e din Codul fiscal (în prezent art.316 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal), se rețin următoarele:

”Persoana impotabilă .X. SRL [...] care a fost înregistrată în scopuri de TVA identificată cu codul RO .X., figurează la data de 01.07.2016 (data solicitării) ca persoană impozabilă a cărei înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată începând cu data de 01.11.2014”.

În situația de față, persoanei impozabile .X. SRL i-a fost anulată înregistrarea în scopuri de TVA, în temeiul art.153 alin.9 lit.b – lit.e, drept sancțiune pentru nerespectarea prevederilor legale.

Precizăm că baza de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală referitoare la contribuabilii a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată este publică, accesul făcându-se gratuit.

În speță, se reține că **.X. S.R.L** nu avea dreptul să deducă taxă pe valoarea adăugată atât timp cât în urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, așa cum rezultă din adresa nr..X./27.01.2016, aflată la dosarul cauzei, .X. S.R.L nu a înregistrat în jurnalul de vânzări și nu a achitat la bugetul de stat taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă facturilor nr..X./02.12.2014, nr..X./21.01.2015 și nr..X./22.01.2015.

În ceea ce privește invocarea de către societatea contestatară a jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, cuprinsă în cauza C – 277/14, aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât în cauze asemănătoare, Curtea Europeană de Justiție a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii iar autoritatea fiscală are dreptul să refuze permiterea dreptului de deducere în cazurile în care se stabilește pe baza unor dovezi obiective, că acest drept s-a exercitat în mod fraudulos.

Mai mult, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care achiziționează bunurile pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, dar este răspunzător pentru primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete care nu sunt în conformitate cu prevederile legale.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal nu au acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în facturile emise de .X. S.R.L, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la susținerea societății că *”în situația în care organul fiscal aprecia că această taxă pe valoarea adăugată este nedeductibilă, potrivit dispoz. pct.23 din Normele de aplicare a art.21 alin.(1) Cod fiscal, se impunea*

ca organul fiscal să considere această taxă ca cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil, ceea ce nu s-a întâmplat în speță” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere dispozițiile art.21 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

”(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”, în speță, așa cum s-a arătat mai sus, facturile au fost emise de contribuabilul .X. S.R.L. căruia i-a fost anulat dreptul de înregistrare în scopuri de TVA, astfel că societatea nu poate pretinde ca această taxă să fie considerată cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe profit având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate mai sus.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, organul de soluționare a contestației reține că întrucât în sarcina contestatoarei a fost menținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, ca o consecință, **.X. S.R.L.** datorează și accesoriile în sumă de .X. lei conform principiului de drept, *accessorium sequitur principale*.

3. Referitor la solicitarea de anulare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./28.03.2016, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care prin dispoziția de măsuri s-a dispus măsura de înscriere în Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2015 a sumei de .X. lei reprezentând pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți, precum și depunerea declarațiilor rectificative privind contribuțiile sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate pentru perioada octombrie 2012 – septembrie 2015.

În fapt, organele de inspecție fiscală au dispus prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./28.03.2016, următoarele:

1.1. Măsura:

În Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2015, unitatea va înscrie la rândul referitor la **pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți** suma de **.X. lei**, stabilită de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală.

2.1 Măsura:

Unitatea va întocmi și depune Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate – rectificative pentru perioada octombrie 2012 – septembrie 2015.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.268 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.
[...]*

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună”,

coroborat cu prevederile art.269 alin.(2) din același act normativ:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat”.

De asemenea, art.272 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

[...]

(5) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul A.N.A.F. este competentă pentru soluționarea contestațiilor care au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare;

c) decizia de reverificare, în cazul contestațiilor formulate de marii contribuabili;

d) creanțe fiscale și măsura de diminuare a pierderii fiscale indiferent de cuantum, precum și decizia de reverificare, în cazul contestațiilor formulate de contribuabili împotriva actelor emise de organele fiscale din aparatul central al A.N.A.F.;

e) deciziile de regularizare emise în conformitate cu legislația în materie vamală, în cazul contestațiilor formulate de marii contribuabili, indiferent de cuantum”.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina **.X. S.R.L.** prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./28.03.2016, nu se referă la măsura de diminuare a pierderii fiscale, se reține că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu are competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.272 alin. (6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin.(1) se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Conform pct.1 din anexa nr.(2) la Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, *“Formularul Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite.”*

Totodată, pct.5.1 și pct.5.3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede că:

“5.1.Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art.272 alin.(1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.[...]”

5.3. *Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art.272 alin.(6) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art.272 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente”.*

Din coroborarea prevederilor legale invocate și având în vedere că măsurile stabilite în sarcina **.X. S.R.L.** prin Dispoziția nr. **.X./28.03.2016** privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu vizează stabilirea de obligații fiscale și măsura de diminuare a pierderii fiscale **ci măsura de înscriere în Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2015 a sumei de .X. lei reprezentând pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți, precum și întocmirea și depunerea declarațiilor rectificative referitoare la obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate pentru perioada octombrie 2012 – septembrie 2015** rezultă că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor emitente ale actului administrativ contestat, respectiv Administrației Județene a Finanțelor Publice **.X.**, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor neavând competența materială de soluționare a dispozițiilor privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Referitor la susținerea contestatarei că *”cu toate că organul fiscal a stabilit consecințe fiscale la calculul impozitului pe profit, iar baza de calcul a impozitului pe profit a fost modificată, în mod nelegal organul fiscal a emis decizia privind nemodificarea bazei de impunere”*, se reține că organul de soluționare nu are competență materială să răspundă la acest capăt de cerere având în vedere dispozițiile art.272 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **.X. S.R.L. .X.** împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./28.03.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./28.03.2016 de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei majorări/penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de stat datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de stat reținută de la asigurați,
- .X. lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- .X. lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției

- de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
 - .X. lei contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
 - .X. lei dobânzi/majorări/penalități de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționarea Contestațiilor privind soluționarea contestației formulată de **.X. S.R.L.** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./28.03.2016 și transmiterea acesteia spre competență soluționare Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de inspecție fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri contestate.

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

DIRECTOR GENERAL

.X.