

## DECIZIA nr.91

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală 3, prin adresa nr.../...2010, înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../...2010, asupra contestației formulată de x împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări aferente CAS asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei), majorări aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări aferente FASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări aferente contribuției pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), majorările aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei) și majorările de întârziere aferente vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr.../...2010.

Contestația poartă semnătura titularului dreptului procesual precum și amprenta ștampilei, conform prevederilor art.206 din OG 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din OG92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I.** Petenta, x, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, emisă în baza

constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală generală nr. .../...2010, cu privire la suma totală de ... lei.

În contestația formulată, petenta susține că pentru sumele acordate de primărie salariaților săi, respectiv: ... lei reprezentând **drepturi speciale** și ... lei cu ocazia sărbătorilor de iarnă și paște, acordate conform contractelor/acordurilor colective de muncă, dar și **tichete cadou** în sumă totală de ... lei, organul de control fiscal “în mod eronat și nelegal” și “fără a ține cont de legislația în vigoare, dispune în sarcina u.a.t. x obligații fiscale suplimentare de plată netemeinice și nelegale”, motivând următoarele:

1. - “... **tichetele cadou** se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale ...” și, invocând prevederile art.12 din Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă dar și ale alin.11.2 din H.G. nr.1317/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, petenta consideră că nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților săi nici un fel de contribuții, acestea “... nefiind supuse prevederilor invocate din Codul fiscal ”;

2. - “ De asemenea, obligația de a reține și vira impozit și contribuții pentru sumele primite de salariați ca **drepturi speciale** conform contractelor/acordurilor colective de muncă este contrară prevederilor legale care la art.42, lit.a din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal precizează ...” veniturile neimpozabile;

3. - “De asemenea, organul de inspecție fiscală a făcut abstracție de faptul că drepturile speciale acordate angajaților x conform contractelor/acordurilor colective de muncă .... sunt recunoscute ca atare prin sentințele ... Tribunalului Tulcea, sentințe definitive și irevocabile”;

4. - “Conform raportului de inspecție fiscală se stabilește ca obligație fiscală suplimentară de plată și suma de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate și majorări de întârziere pentru neplata acestora. Contestăm această obligație motivat de următoarele aspecte legale:

~ x are, conform organigramei, un număr de ... de salariați și nu a avut niciodată în perioada supusă controlului un număr de peste 25 angajați contractuali, în anii 2005-2006 și peste 50 de angajați în perioada 2007-2010;

~ În mod cu totul eronat, organul de inspecție include în numărul de salariați ai primăriei asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, ori ... aceștia nu fac parte din organigramă și statul de funcții, ...” ;

5. - “ ... la stabilirea obligațiilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală a avut în vedere un alt salariu minim pe economie față de cel stabilit prin actele normative.”

**II.** Urmare inspecției fiscale generale efectuate la x, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 3, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat consolidat.

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

În baza Raportului de inspecție fiscală generală s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, prin care s-a stabilit în sarcina x diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări aferente CAS asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei), majorări aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări aferente FASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări aferente contribuției pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), majorările aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei) și majorările de întârziere aferente vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

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

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F.Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 3 au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina x, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ... lei.**

**In fapt**, organele fiscale din cadrul A.I.F. - Serviciul Inspecție Fiscală 3, ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată

a impozitelor și contribuțiilor la x datorate bugetului general consolidat al statului.

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

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 31.05.2010.

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

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

- în perioada ianuarie 2007 - mai 2010, petenta a efectuat plăți în numerar prin casieria unității, reprezentând “*drepturi speciale*” acordate salariaților săi (funcționari publici și personal contractual), pentru “*menținerea sănătății și securității muncii*” dar și pentru “*o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*”; sumele respective au fost acordate în baza unor tabele nominale, conform contractelor/acordurilor colective de muncă încheiate pe anii respectivi la nivelul x, astfel:

~ în anul 2007 - primăria a efectuat plăți în sumă de ... lei reprezentând “**drepturi speciale**”, ... lei reprezentând prime atribuite cu ocazia sarbatorilor de iarnă și de Paște și ... lei reprezentând **tichete cadou** (cf. anexei 61);

~ în anul 2008 - primăria a efectuat plăți în sumă de ... lei reprezentând “**drepturi speciale**”, ... lei reprezentând prime atribuite cu ocazia sarbatorilor de iarnă și de Paște și ... lei reprezentând **tichete cadou** (cf. anexei 62);

~ în anul 2009 - primăria a efectuat plăți în sumă de ... lei reprezentând “**drepturi speciale**”, ... lei reprezentând prime atribuite cu ocazia sarbatorilor de iarnă și de Paște și ... lei reprezentând **tichete cadou** (cf. anexei 63);

~ în anul 2010 (aferent ianuarie-mai) - primăria a efectuat plăți în sumă de ... lei reprezentând “drepturi speciale” și ... lei reprezentând prime atribuite cu ocazia sarbatorilor de iarnă și de Paște (cf. anexei 64);

- toate aceste sume în quantum total de ... lei acordate angajaților primăriei, nu au fost incluse în veniturile brute realizate lunar de petentă și implicit nu au fost incluse nici în baza de calcul a impozitelor pe veniturile din salarii precum și a tuturor celorlalte contribuții datorate de petentă, respectiv: pensii și drepturi de asigurări sociale, șomaj, asigurări de sănătate, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate bugetului de stat de angajator precum și de angajați, dar și a contribuțiilor pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice precum și contribuții la fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale;

- pentru aceste constatări, organele de control fiscal au considerat că în conformitate cu prevederile art.55, alin.(2), lit.k din Codul fiscal, sumele (acordate de primărie angajaților săi) prezentate mai sus, sunt asimilate veniturilor salariale, astfel că în conformitate cu legislația în vigoare le includ în baza de impozitare și stabilesc în sarcina petentei diferențe suplimentare în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei;

- deasemenea, în conformitate cu O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, organele de control fiscal stabilesc fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei) și majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei).

Astfel, pentru constatările de mai sus, organele de control au stabilit în sarcina x diferențe suplimentare de plată în sumă totală de ... lei, precum și majorări de întârziere aferente acestora în sumă totală de ... lei.

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

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, O.G.26/1994, Legea nr.19/2000, Legea nr.95/2006, Legea nr.76/2002, Legea nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. 158/2005, O.U.G. 102/1999, Legea 448/2006, Legea nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă și OG92/2003R privind Codul de procedură.

2. \* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei că “ obligația de a reține și vira impozit și contribuții pentru sumele primite de salariați ca **drepturi speciale** conform contractelor/acordurilor colective de muncă este contrară prevederilor legale ... ”, în sensul prevăzut de art.42, din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, care la lit.a precizează ca “venituri neimpozabile” ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială, acordate din bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetele locale ș.a., **întrucât:**

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

“ **(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură** obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, **indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă**, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

**(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor: .....**

k) **orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;**” coroborate cu prevederile **pct.68, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**68.** “*Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și 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 adausurile de orice fel; (...)*

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

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

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

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

- deasemenea, verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - Camera de Conturi Tulcea, după cum reiese din raportul de inspecție fiscală, care prin adresa nr.654/22.03.2010,precizează:“*ordonatorii terțari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime,*

*tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat al statului.*

Față de cele consemnate, reiese că *afirmația petentei* “în mod eronat și nelegal” și “fără a ține cont de legislația în vigoare” organul de inspecție a stabilit obligativitatea plății impozitului și a contribuțiilor, *nu poate fi reținută în mod legal*, întrucât în conformitate cu prevederile legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind în mod legal, că toate sumele reprezentând plăți, respectiv “**drepturile speciale**” acordate de petentă salariaților săi în intervalul ianuarie 2007 - mai 2010 sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.

**3.** \* *Față de prevederile legale de mai sus, reiese că afirmația petentei:* “organul de inspecție fiscală a făcut abstracție de faptul că drepturile speciale acordate angajaților x conform contractelor/ acordurilor colective de muncă ... sunt recunoscute ca atare prin sentințele ... Tribunalului Tulcea, sentințe definitive și irevocabile ... care confirmau legalitatea acordării drepturilor speciale”, *nu are nici o relevanță, întrucât* organele de inspecție fiscală nu au stabilit că drepturile speciale ar fi fost acordate nelegal - ci, că ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal(citate mai sus) - fapt pentru care au ținut cont de dreptul de acordare a acestor “drepturi speciale” care a fost obținut prin sentințele definitive și irevocabile ale Tribunalului Tulcea și au procedat la impozitarea lor; mai mult decât atât, specificația petentei: “.. existând autoritate de lucru judecat, orice alte dispoziții contrare sunt nule...”, *nu are legătură cu obiectul verificării*, sentințele respective fiind date între Primăria comunei Topolog și angajații săi.

**1.** \* *Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei cu privire la “... tichetele cadou se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale”și nici prevederile art.12, alin.(2) din Legea 193/2006 și ale alin.11.2 din H.G. nr. 1317/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, invocate de petentă întrucât :*

- potrivit **art.V, pct.8** din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, “*începând cu data de 1 ianuarie 2007 se **abrogă prevederile** legate de obligațiile fiscale stabilite*

potrivit Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, de la **art.12 alin.(2) din Legea 193/2006**” - implicit se abrogă și prevederile pct.11.1 și 11.2 din HG nr. 1317/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a dispozițiilor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă;

- pe lângă dispozițiile prevederilor legale din Codul fiscal și ale Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal *citate anterior*, reținem de asemenea prevederile **art.55** din Codul fiscal, care la **alin.(4)** specifică:

*“Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: a)... Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourilor oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei”*, de unde rezultă că diferența de 200 lei/persoană nu se încadrează în prevederile art.55, alin.(4);

Astfel, până la data de 1 iulie 2010, tichetele cadou au fost neimpozabile doar în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane nu depășea suma de 150 lei/persoană, iar începând cu această dată tichetele cadou sunt asimilate în totalitate veniturilor din salarii, din punct de vedere fiscal.

Potrivit prevederilor legale de mai sus, rezultă că *mențiunea petentei*: “în conformitate cu prevederile Legii nr. 193/2006 tichetele cadou se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale nefiind supuse prevederilor invocate din Codul fiscal”, *nu poate fi reținută în mod legal*, iar afirmația sa că “ nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților săi nici un fel de contribuții”, total eronată.

Față de cele mai sus menționate, *reținem* că organele de control fiscal au procedat corect stabilind că *numai diferența* dintre suma de 350 lei/pers. (acordată de primărie salariaților săi sub formă de **tichete cadou**) și suma de 150 lei/pers. (prevăzută legal) *este asimilată veniturilor din salarii în vederea impunerii* - respectiv suma de 200 lei/persoană.

**\* Cu privire la contribuțiile datorate de petentă**, respectiv: pensii și drepturi de asigurări sociale, șomaj, asigurări de sănătate, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate bugetului de stat de angajator precum și de angajați, contribuții pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice dar și contribuții la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, **se rețin** următoarele prevederi legale:



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

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

**- art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în perioada ianuarie 2008 - martie 2010:

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

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

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

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

**-art. 23** , alin.(1), lit.a) din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, citat anterior, în cazul asiguraților, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, deasemenea citate anterior, pentru perioada ianuarie 2008 - martie 2010;

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

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

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

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

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

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

(2) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă.

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

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

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

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

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

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede:

“ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate. ”

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

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

- **art.2** din *Legea 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale*, stipulează: “ Din Fondul de garantare se asigură plata creanțelor salariale ce rezultă din contractele individuale de muncă și din contractele colective de muncă încheiate de salariați cu angajatorii împotriva cărora au fost pronunțate hotărâri judecătorești definitive de deschidere a procedurii insolvenței și față de care a fost dispusă măsura ridicării totale sau parțiale a dreptului de administrare, denumiți în continuare angajatori în stare de insolvență.”

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele, respectiv plățile reprezentând ***drepturi speciale*** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei reprezentând diferențe la impozitul pe salarii și contribuții datorate de petentă, corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale (în cuantum total de ... lei) efectuate de primărie în perioada ianuarie 2007- mai 2010.

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119, alin.(1)** din O.G. nr. 92/2003 R “ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”, urmează a se respinge contestația și cu privire la aceste sume în cuantum de ... lei, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

4. \* Referitor la suma de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate plus majorări de întârziere pentru neplata acestora, și afirmațiile petentei: “ Contestăm această obligație motivat de următoarele aspecte legale:

~ x are, conform organigramei, un număr de ... de salariați și nu a avut niciodată în perioada supusă controlului un număr de peste 25 angajați contractuali, în anii 2005-2006 și peste 50 de angajați în perioada 2007-2010;

~ În mod cu totul eronat, organul de inspecție include în numărul de salariați ai primăriei asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, ori ... aceștia nu fac parte din organigramă și statul de funcții, ...”, se rețin următoarele:

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

**“ ART. 42**

(1) Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții.

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

**ART. 43**

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

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

**“ ART.77**

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

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

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

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

Cu privire la *afirmația petentei că* “În mod cu totul eronat, organul de inspecție include în numărul de salariați ai primăriei asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav.”, se reține că în timpul verificării, echipa de

inspecție fiscală a constatat că *asistenții personali ai persoanelor cu handicap sunt salariații primăriei, “deținând contracte de muncă încheiate între cele două părți (institutie și salariat)”* - așa după cum afirmă organele de control fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, iar pentru perioada 01.01.2007 - 31.03.2009 *sumele datorate de primărie la această sursă au fost constatate și de Curtea de Conturi Tulcea prin Procesul verbal din data de ...2009.*

Având în vedere cele mai sus prezentate și prevederile legale incidente în speță, rezultă că organele de control fiscal au stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare pentru perioada verificată, suma totală de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei) și majorări de întârziere pentru neplata acestora (... lei) aferente intervalului 1ian. 2005 - 31mai 2010.

În consecință, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei și la acest capăt de cerere referitor la această sumă în cuantum de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate și majorări de întârziere pentru neplata acestora, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

**5.** \* Față de afirmația petentei “ ... la stabilirea obligațiilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală a avut în vedere un alt salariu minim pe economie față de cel stabilit prin actele normative.”, organele de control fiscal *fac următoarea precizare:* “ Pentru stabilirea vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoane cu handicap neîncadrate, echipa de inspecție fiscală a folosit salariul minim de bază brut pe țară stabilit în baza prevederilor HG2346/2004; HG1825/2006; Act adițional la contractul colectiv de muncă, nr.../...2007; HG1507/2007 și HG1051/2008.”

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

### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de x, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, pentru suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări aferente CAS asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS

angajator (... lei), majorări aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări aferente FASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări aferente contribuției pentru concedii medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale (...lei), majorările aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale (... lei), vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei) și majorările de întârziere aferente vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

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

DIRECTOR EXECUTIV,