

DECIZIA nr. 10

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei) și majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei).

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr.../2011, organul de soluționare competent a solicitat petentei precizarea sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite și taxe, în conformitate cu prevederile pct.2.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005.

Petenta răspunde cu adresa nr.../2011, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../2011, *fără a preciza* însă cuantumul total al sumei contestate individualizată pe feluri de impozite, taxe și contribuții, precum și accesorii ale acestora, motiv pentru care contestația va fi considerată ca fiind formulată împotriva întregului act administrativ fiscal, respectiv suma de ... lei - potrivit instrucțiunilor pentru aplicarea art.206 din Codul de procedură fiscală, privind *Forma și conținutul contestației*, respectiv pct.2.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii deciziei, respectiv **2010** (cf. datei înscrise pe adresa de înaintare nr.../2010 aflată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației, respectiv **2011**.

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 nr.../2010, în sumă totală de ... lei:

“În *motivarea contestației* fiscale arătăm, că decizia de impunere nr.../2010 și prin *constatările greșite* reținute în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală generală încheiat în data de 2010, am fost lezați în drepturile noastre, motiv pentru care solicităm anularea acestor acte administrative fiscale.”

Referitor la sumele (... lei în 2008 și ... lei în 2009) reprezentând *premier și fonduri speciale* pe care instituția le-a acordat funcționarilor publici și personalului contractual care “*nu s-au luat în calcul la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport de venitul salarial atât pentru angajat cât și pentru angajator*”, petenta arată că:

- În conformitate cu art.5 punctul 8 din Legea 343/2006, cu modificările ulterioare, începând cu data de 01.01.2007 se abrogă prevederile legate de obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii 571/2003, cu modificările și completările ulterioare de la art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, din care “ *nu rezultă obligația de a se supune aceste sume impozitării, motiv pentru care solicităm anularea acestor sume imputate* ” ;

- petenta menționează și faptul că unele sume calculate sunt total eronate: “ *exemplu anexa nr.8 unde în lunile Septembrie, Octombrie, Noiembrie și Decembrie 2008, s-a calculat contribuția de 6,5% în loc de 5,5%, de asemenea diferențele constatate de dumneavoastră pe verticală nu corespund cu totalul sumei de pe orizontală. La unii angajați diferența dintre unitate și control este mai mare când se face scaderea: exemplu luna Aprilie rândul 2 coloana CAS 9,5% - diferențe- suma calculată ca diferență este de ... lei, în loc de ... lei. Aceeași eroare și la aceeași poziție, găsim și în lunile mai, iunie, august, septembrie și noiembrie. Și la anexa 8 și la anexa 10, nu este corelație între sumele -diferențe- de pe vertical și orizontal.* ”

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită în finalul adresei nr..., înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../2011, “*anularea acestor sume imputate*”.

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

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

În baza Raportului de inspecție fiscală 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 obligații de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei) și majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei).

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

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

In fapt, organele fiscale din cadrul 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: “ *ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești.* ”

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2010.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală 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 2008 - 2009, petenta a efectuat plăți în sumă totală de ... lei, reprezentând “*premiu, fonduri speciale și tichete cadou*” acordate salariaților săi (funcționari publici și personal contractual), pentru “ *menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului*” - prelevându-se de prevederile Legii nr. 646/2006 a securității și sănătății în muncă, dar și pentru “ *o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează* ”, prelevându-se de prevederile art.32 din Legea 188/1999 privind Statutul funcționarilor publici;

- deasemenea, organele de control au constatat diferențe aferente cadourilor oferite angajaților cu ocazia Paștelui, Crăciunului și a zilei de 8 martie, a căror valoare depășește 150 lei/pers., conform art.55 alin.(4) din Codul fiscal;

- aceste sume (... lei în 2008 și ... lei în 2009) reprezentând avantaje în bani acordate angajaților primăriei, nu au fost incluse în baza de calcul a impozitelor pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, 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 dar și de angajați, precum și contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, încalcând prevederile legale în vigoare;

- pentru constatările de mai sus, organele de control fiscal au procedat la recalcularea impozitului pe veniturile salariale și a contribuțiilor, pentru veniturile salariale suplimentar acordate de primărie salariaților săi, și stabilesc diferențe privind obligațiile fiscale principale în sumă totală de ... lei, precum și majorări și penalități de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, în conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în sumă totală de ... lei, reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată și majorări de întârziere aferente acestora, corespunzătoare cheltuielilor (*drepturilor speciale*) anilor fiscali 2008-2009, cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal - respectiv HG 44/2004, 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 și O.G.92/ 2003R privind Codul de procedură fiscală.

* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației** afirmațiile petentei cu privire la avantajele în bani acordate salariaților săi în anii 2008-2006, reprezentând *premii și fonduri speciale* pe care primăria le-a acordat funcționarilor publici și personalului contractual care “*nu s-au luat în calcul la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport de venitul salarial atât pentru angajat cât și pentru angajator*”, potrivit contractelor și acordurilor colective de muncă, **întrucât:**

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

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

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

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

k)orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;” coroborate cu prevederile **pct. 68, 69, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

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

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

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

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

72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”, iar la pct.73 se precizează că: “Fac excepție veniturile care sunt expres menționate ca fiind neimpozabile, în limitele și în condițiile prevăzute la art.55 alin.(4) din Codul fiscal” - venituri salariale care în conformitate cu prevederile **art.55, alin.(4), lit.e)** “se acordă potrivit legislației în vigoare” și care nu se regăsesc în excepțiile prevăzute la **pct.84** din HG44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifică:

“ Nu sunt venituri impozabile:

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

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

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

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

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

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

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

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

Deasemenea, conform **pct.106** din același act normativ, “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.” și potrivit **pct.109** “Drepturile salariale acordate în natură, precum și avantajele acordate angajaților ... se impozitează în luna în care au fost primite. Documentele referitoare la calculul contravalorii veniturilor și avantajelor în natură primite de angajat se vor anexa la statul de plată.”

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

-deasemenea, sume și sporuri pentru securitate și sănătate în muncă, pentru condiții vătămătoare se pot acorda numai în temeiul Legii 646/2006 a securității și sănătății în muncă, H.G.1136/2006, etc., și *numai* în urma măsurătorilor efectuate de instituții abilitate în acest

sens, care să constate și să cuantifice indicatorii care să ateste existența condițiilor vătămătoare și locurile de muncă unde se manifestă aceste condiții.

* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile** petentei potrivit căroră, “În conformitate cu art.5 punctul 8 din Legea 343/2006, cu modificările ulterioare, începând cu data de 01.01.2007 se abrogă prevederile legate de obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii 571/2003, cu modificările și completările ulterioare de la art.12 alin.2 din Legea nr.193/2006, invocate de petentă, din care “ *nu rezultă obligația de a se supune aceste sume impozitării...*” **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 numai diferența aferentă cadourilor cu ocazia sărbătorilor a căror valoare depășește suma 150 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, reținem că pentru sumele reprezentând *tichete cadou*, organele de control fiscal au procedat corect *impozitând doar diferențele*, respectiv sumele acordate peste limita prevăzută de art.55, alin.(4) din Codul fiscal - care *sunt asimilate veniturilor din salarii în vederea impunerii*.

Față de cele mai sus consemnate, reiese că afirmația petentei potrivit căreia din prevederile legale invocate (Lg.343/2006 și Lg.193/2006) “ *nu rezultă obligația de a se supune aceste sume impozitării* ”, nu are relevanță și nu poate fi reținută în mod legal, întrucât în conformitate cu prevederile legale incidente în speță prezentate mai sus, organele de control fiscal au procedat în mod legal, stabilind că sumele (în valoare totală de ... lei) reprezentând plăți cu specificația “ *premiu și fonduri speciale*” acordate de petentă salariaților săi pentru anii 2008 - 2009, sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.

* **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 și contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, **se rețin** următoarele prevederi legale:

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

“(1) Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuția de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II.”, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege venitul brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând: ... 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- august 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 cărora: “ Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5alin.(1) pct.I și II din lege...”

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

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

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

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

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

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

- art.4 din *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*, prevede: “ Contribuția angajatorilor se calculează asupra tuturor veniturilor din salarii și asimilate salariilor.”;

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

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

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

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

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

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

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

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

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede: “ (1) 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, după 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.”

* **Reținem în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile** petentei cu privire la calculul eronat al unor sume din anexa nr.8 a Raportului de inspecție fiscală nr.../ 2010, **întrucât:**

- **ART. 9** din Legea nr. 388/31 dec. 2007 - Legea bugetului de stat pe anul 2008*), prevede:

“ (3) Pentru anul 2008 cotele de contribuții pentru asigurările de sănătate, prevăzute de Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare, se stabilesc astfel: ...

b) 5,5% începând cu 1 iulie 2008 pentru cota prevăzută la art. 257 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare.”

- în referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de organele de control fiscal, acestea revin asupra punctului de vedere formulat anterior în raportul de inspecție fiscală, în sensul că propun *“admiterea parțială pentru sumele debitate în plus prin eroare de*

calcul”, subliniind faptul că: “Prin aplicarea corectă a procentului CASS asigurați au rezultat diferențe debitate în plus prin eroare de calcul la sursa CASS asigurați în sumă de ... lei și majorări aferente în sumă de ... lei și CAS asigurați în sumă de ... lei și majorări aferente în sumă de ... lei.”, potrivit anexelor la referatul contestației, respectiv: “**Rectificare 2008 CASS asigurați - referitor la anexa 8 din contestație** ” și “**Rectificare 2008 CAS - referitor la rd.2 anexa 8 din contestație**”, aflate la dosarul cauzei.

Față de cele mai sus consemnate, urmează a se admite contestația petentei la acest capăt de cerere, pentru suma de ... lei, respectiv CASS asigurați în sumă totală de ... lei și CAS asigurați în sumă totală de ... lei.

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele (plățile) reprezentând **premii și fonduri speciale** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată la impozitul pe salarii și contribuții datorate de petentă, corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale (în quantum total de ... lei) efectuate de unitate în anii 2008-2009.

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și potrivit **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”, și întrucât petenta datorează impozit pe salarii și contribuții în sumă totală de ... lei, datorează și majorările de întârziere aferente acestora pentru perioada verificată, și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la aceste sume în quantum total ... lei.

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. Admiterea parțială 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: CASS asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS asigurați (... lei), CAS asigurați (... lei) și majorări de întârziere aferente CAS asigurați (... lei), și anularea parțială a Deciziei de impunere nr.../....2010 cu aceste sume.

Art.2 Respingerea parțială 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 (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru

accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei) și majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei).

Art.3 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,