

DECIZIA nr. 99

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 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 de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS asigurați (... 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 individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției individuale 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 medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări de întârziere 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) și majorările de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... 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, în raport de data primirii deciziei, respectiv ...2010(cf. adresei nr.../2010, aflată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației, respectiv ...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, motivând următoarele:

1. În fapt:

1. - “ Controlul a fost efectuat începând cu data de 2.09.2010, iar conform articolului 98 din codul de procedură fiscală, inspecția se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.
2. - Conform dispozițiilor art.101 din codul de procedură fiscală, organul fiscal avea obligația să comunice un *aviz de inspecție fiscală*, cu 15 zile anterior controlului .
3. - Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, *parțială*, controlul efectuat la X, a fost făcut în baza adresei nr.../2010 emisă de Curtea de Conturi,
4. - Conform art.109 alin.3, din codul de procedură fiscală, decizia de impunere trebuie comunicată în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție

fiscală. Acest termen procedural nu a fost respectat de către reprezentanții ANAF-ului.”

2. În drept:

1. - “ Conform raportului de inspecție fiscală se stabilește ca obligație fiscală suplimentară de plată reprezentând *vărsăminte* pentru personalul din învățământ și pentru asistenții personali ai persoanelor cu handicap și majorări pentru neplata acestora. ... Contestăm această obligație ...

2. - “ În mod cu totul eronat, organul de inspecție consemnează obligația de a reține și vira impozit și contribuție pentru sumele primite de slariați 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. - <<Contestăm Raportul de inspecție fiscală în ceea ce privește obligațiile de plată, pe care angajatorul nu le-a plătit la timp pentru “Serviciul de pază obștescă” al X și “Serviciul de alimentare cu apă” al comunei X.>>

Față de motivațiile prezentate mai sus, în finalul contestației petenta subliniază: “ **În concluzie**, urmare a raportului de inspecție fiscală nr.../2010 și a decizie de impunere *primite* în data de 2010, pe care o contestăm ... vă rugăm să hotărâți și să dispuneți...valoarea reală a eventualelor debite ce rezultă din activitatea X.”

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 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 de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS asigurați (... 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 individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției individuale 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 medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări de întârziere 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) și majorările de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... 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 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 4 - 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 terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II << Bunuri și servicii >> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești ” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului.*

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 30.06.2010.

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 2007 - 2009, petenta a efectuat plăți în sumă totală de ... lei reprezentând “**drepturi speciale**” acordate salariaților săi, pentru “*menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului*” dar și pentru “*o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*”;

- toate aceste sume (... lei în 2007, ... lei în 2008 și ... lei în 2009), acordate angajaților primăriei, nu au fost incluse 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, încalcând prevederile legale în vigoare;

- pentru aceste constatări, organele de control fiscal au stabilit că în conformitate cu prevederile art.55, alin.(1) 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 precum și majorări de întârziere aferente în sumă 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, Legea nr.19/2000, Ordinul 340/2001, Legea nr.76/2002, Legea nr.95/2006, Legea nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. 158/2005, *Legea 200/2006 și OG92/2003R* privind Codul de procedură

1. Nu pot fi reținute ca întemeiate, afirmațiile petentei prezentate “ În fapt: ...” **întrucât:**

1. * Față de afirmația petentei: “Controlul a fost efectuat începând cu data de 2.09.2010, iar conform articolului 98 din codul de procedură fiscală, inspecția se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.”, **reținem** următoarele prevederi legale:

- **ART. 98** din O.G.92/2003, invocat și de petentă, prevede:

“ **Perioada supusă inspecției fiscale**

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale. ...

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) *există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;*

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) *nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”*

- **ART. 91**, din același act normativ, specifică:

“ **Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale**

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.”

Inspecția fiscală a fost efectuată pe ultimii cinci ani fiscali deoarece contribuabilul nu a declarat în totalitate contribuțiile datorate bugetului general consolidat de stat.

2-3 * Referitor la afirmația petentei “Conform dispozițiilor art.101 din codul de procedură fiscală, organul fiscal avea obligația să comunice un *aviz de inspecție fiscală*, cu 15 zile anterior controlului”, **reținem:**

- **ART. 102 - Comunicarea avizului de inspecție fiscală** din OG92/2003:

(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

- a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;
- b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.”;

- organele de control fiscal au transmis *avizul de inspecție fiscală nr... /15.07.2010* X potrivit confirmării de primire din data de **22.07.2010** - aflată în copie la dosarul cauzei; inspecția fiscală a început la data de 01.09.2010 potrivit ordinului de serviciu nr.../30.08.2010 în conformitate cu prevederile art.102 din Codul de procedură fiscală(citat anterior), așa după cum reiese și din cap.I la Raportul de inspecție fiscală primit și de petentă, și *nu doar* în baza adresei Curții de Conturi, astfel că afirmația sa “*Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, parțială, controlul efectuat la X, a fost făcut în baza adresei nr.../2010 emisă de Curtea de Conturi*”- este doar parțial conformă cu realitatea.

4. * Față de afirmația petentei “ Conform art.109 alin.3, din codul de procedură fiscală, *decizia de impunere trebuie comunicată în termen de 7 zile* de la data finalizării raportului de inspecție fiscală. *Acest termen procedural nu a fost respectat* de către reprezentanții ANAF-ului.”, **se poate reține** faptul că petenta face afirmații contradictorii, întrucât așa cum a subliniat în finalul contestației sale: “**În concluzie**, urmare a raportului de inspecție fiscală nr... /2010 și a **deciziei de impunere primite în data de 2010, ...**” - decizia de impunere nr... a fost emisă în data de **14.10.2010**, încadrându-se deci în termenul de 7 zile.

2. Referitor la motivațiile petentei prezentate “În drept...”, reținem: 1.

* *Față de afirmația petentei:* “ Conform raportului de inspecție fiscală se stabilește ca obligație fiscală suplimentară de plată reprezentând *vărsăminte* pentru personalul din învățământ și pentru asistenții personali ai persoanelor cu handicap și majorări pentru neplata acestora. ... Contestăm această obligație ...”, **se reține** că prin Decizia de impunere nr.../2010 - contestată de petentă, nu au fost stabilite suplimentar obligații privind vărsămintele, iar la CAP.III, pct.11 din RIF - FONDUL PENTRU PROTECȚIA SPECIALĂ SI INCADRAREA IN MUNCĂ A PERSOANELOR CU HANDICAP, se specifică: “ În perioada verificată, respectiv 01.01.2005 - 30.06.2010, agentul economic are, conform statelor de plată, 49 salariați astfel *nefiind cazul constituirii și virării fondului pentru protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.*”

2. * *Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei:* “...obligația de a reține și vira impozit și contribuție 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... ” ca “venituri neimpozabile”, ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială, acordate din bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale ș.a., **întrucât:**

- petenta în mod eronat 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 primăriei nu sunt obligați prin vreo lege să poarte obligatoriu uniformă pentru a beneficia gratuit de aceasta (așa cum sunt de ex. poliția, jandarmeria, etc.), iar în conformitate cu prevederile Lg.188/1999 privind Statutul

funcționarilor publici, art.32, *primesc gratuit uniformă doar funcționarii publici care sunt obligați* să poarte această uniformă conform legii;

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

- **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 adausurile de orice fel; (...)*

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

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

69. “*Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat 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.”;

- de asemenea, 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 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 general consolidat al statului.

Față de cele consemnate, reiese că *afirmațiile petentei* “în mod cu totul eronat organul de inspecție consemnează obligația de a reține și vira impozit și contribuție...” considerând că “... stabilirea acestora s-a făcut cu rea-voință ...” , *nu pot fi reținute 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 perioada verifica 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*, părțile implicate în proces fiind X și angajații săi.

4. * Referitor la afirmațiile petentei <<Contestăm Raportul de inspecție fiscală în ceea ce privește obligațiile de plată, pe care angajatorul nu le-a plătit la timp pentru “Serviciul de pază obștescă” al comunei X și “Serviciul de alimentare cu apă” al comunei X, **se reține** că acestea așa cum spune și petenta ne le-a plătit la timp, ori Codul fiscal prevede:

- **art.58** - *Termen de plată a impozitului*

“ Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri.”

- **pct.118 și pct.119** din H.G.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, specifică:“Veniturile în natură se consideră plătite la ultima plată a drepturilor salariale pentru luna respectivă. Impozitul aferent veniturilor și avantajelor în natură se reține din salariul primit de angajat în numerar pentru aceeași lună.” și “Impozitul pe veniturile din salarii se calculează și se reține lunar de angajatori/plătitori pe baza statelor de salarii/plată.”

* **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 - iunie 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 quantum total de ... lei) efectuate de X în perioada ianuarie 2005 - iunie 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 quantum total de ... lei, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

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

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.../2010, pentru suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), CAS asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS asigurați (... 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 individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției individuale 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 medicale și indemnizații de la persoane juridice sau fizice (... lei), majorări de întârziere 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) și majorările de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... 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,