

**DECIZIA nr. 769 din 19.12.2016** privind solutionarea  
contestatiei formulata de **ABC SRL**,  
cu sediul în .....sector x, Bucuresti, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. ...2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata cu adresa nr. ....2016, inregistrata sub nr. ....2016 de catre A.N.A.F. – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu privire la reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulată de ABC SRL.

Obiectul contestatiei, inregistrata initial la A.N.A.F. sub nr. ....2011 il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-SX www/rr.tt.yy, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector X București in baza raportului de inspectie fiscala nr. F-SX 000/rr.tt.yy prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă de T lei, din care:

- 11 lei impozit pe profit;
- 12 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- 13 lei TVA;
- 14 lei majorări de întârziere aferente TVA;
- C1 lei impozit pe venitul din salarii;
- C2 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii;
- C3 lei vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- C4 lei majorări de întârziere aferente vărsămintelor pentru persoane cu handicap;
- C5 lei CAS datorată de angajator;
- C6 lei accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- C7 lei CAS datorata de asigurați;
- C8 lei accesorii aferente CAS datorată de asigurați;
- C9 lei contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- D1 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- D2 lei contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați;
- D3 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- D4 lei CASS datorată de angajator;
- D5 lei accesorii aferente CASS datorată de angajator;
- D6 lei CASS datorată de asigurați;
- D7 lei accesorii aferente CASS datorată de asigurați;
- D9 lei contribuția socială pentru accidente și boli profesionale;

- E1 lei accesorii aferente contribuției sociale pentru accidente și boli profesionale;
- E2 lei contribuția pentru concedii medicale;
- E3 lei accesorii aferente contribuției pentru concedii medicale;
- E4 lei contribuție fondul de garantare salarii;
- E5 lei accesorii aferente contribuției la fondul de garantare salarii.

Prin decizia nr. dsc1x/19.04.2011 A.N.A.F. – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a soluționat contestația societății prin desființarea parțială a deciziei de impunere nr. F-SX www/rr.tt.yy pentru suma de T-H lei reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente (pct. 1 din decizie) și respingerea contestației ca nemotivată pentru suma de H lei (pct. 2 din decizie).

Împotriva deciziei nr. dsc1x/19.04.2011 societatea ABC SRL a introdus acțiune în contencios administrativ la Curtea de Apel București, care prin sentința nr. sntcv1/qq.ss.gg pronunțată în dosarul nr. dsx/2/bbbb a admis în parte acțiunea formulată de reclamantă și a anulat pct. 2 al deciziei nr. dsc1x/19.04.2011, reținând următoarele:

”Având în vedere aceste considerente și împrejurarea că, astfel cum s-a reținut mai sus, ANAF a respins în mod greșit ca nemotivată contestația împotriva obligațiilor în sumă de H lei stabilite prin decizia de impunere, fără să analizeze criticile formulate de reclamantă cu privire la modificarea bazei de impunere în cazul admiterii contestației cu privire la obligațiile fiscale suplimentare reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii, Curtea va admite în parte acțiunea și va dispune anularea pct. 2 al deciziei dsc1x/19.04.2011, urmând ca ANAF să soluționeze contestația administrativă sub acest aspect”.

Împotriva sentinței nr. sntcv1/qq.ss.gg pronunțată de Curtea de Apel București în dosarul nr. dsx/2/bbbb au declarat recurs atât A.N.A.F. cât și ABC SRL, iar prin decizia nr. sntcv2/kk.ll.pp, irevocabilă, Înalta Curte de Casație și Justiție respinge recursurile declarate și menține soluția pronunțată de prima instanță ca fiind legală și temeinică.

Cu adresa nr. ....2016, înregistrată sub nr. ....2016 A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a transmis dosarul contestației Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice București.

Constatând ca, în speta, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile pct. 14.5 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 2.906/2014 și ale art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și având în vedere hotărârile judecătorești antementionate, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL pentru suma de H lei reprezentând:

- C1 lei impozit pe venitul din salarii;
- C2 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii;
- C3 lei vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- C4 lei majorări de întârziere aferente vărsămintelor pentru persoane cu handicap;
- C5 lei CAS datorată de angajator;
- C6 lei accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- C7 lei CAS datorată de asigurați;
- C8 lei accesorii aferente CAS datorată de asigurați;
- C9 lei contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- D1 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- D2 lei contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați;
- D3 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- D4 lei CASS datorată de angajator;
- D5 lei accesorii aferente CASS datorată de angajator;
- D6 lei CASS datorată de asigurați;
- D7 lei accesorii aferente CASS datorată de asigurați;
- D9 lei contribuția socială pentru accidente și boli profesionale;
- E1 lei accesorii aferente contribuției sociale pentru accidente și boli profesionale;
- E2 lei contribuția pentru concedii medicale;
- E3 lei accesorii aferente contribuției pentru concedii medicale;
- E4 lei contribuție fondul de garantare salarii;
- E5 lei accesorii aferente contribuției la fondul de garantare salarii.

Procedura fiind indeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector 6 au efectuat inspecția fiscală la ABC SRL pentru impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii aferente perioadei 01.01.2005-30.09.2010, constatările fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală F-SX 000/rr.tt.yy.

În ceea ce privește impozitul pe venitul din salarii, s-a constatat că societatea a depus declarații rectificative prin care a diminuat eronat obligațiile fiscale de plată declarate pe perioada ianuarie 2005 – iunie 2010. Din nota explicativă solicitată de organele de inspecție fiscală reiese că societatea a efectuat corecții ca urmare a faptului că fișa administrației financiare prezenta mari diferențe

față de contabilitatea societății. Organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit evidenței contabile și fișelor fiscale depuse la organele teritoriale impozitul pe venitul din salarii este înscris corect în recapitulația ștatelor de salarii depuse.

Ca urmare, s-a calculat impozit pe venitul din salarii suplimentar în sumă de C1 lei, precum și majorări de întârziere în sumă de C2a lei, dobânzi în sumă de C2b lei și penalități de întârziere în sumă de C2c lei.

Referitor la Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de C5 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de C6a lei, dobânzi în sumă de C6b lei și penalități de întârziere în sumă de C6c lei.

În ceea ce privește Contribuția de asigurări sociale datorată de asigurați, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de C7 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de C8a lei, dobânzi în sumă de C8b lei și penalități de întârziere în sumă de C8c lei.

Referitor la Contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de D9 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de E1a lei, dobânzi în sumă de E1b lei și penalități de întârziere în sumă de E1c lei.

În ceea ce privește Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de D4 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de D5a lei, dobânzi în sumă de D5b lei și penalități de întârziere în sumă de D5c lei.

Referitor la Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de D6 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de D7a lei, dobânzi în sumă de D7b lei și penalități de întârziere în sumă de D7c lei.

În ceea ce privește Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de E2 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de E3a lei, dobânzi în sumă de E3b lei și penalități de întârziere în sumă de E3c lei.

Referitor la Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de D2 lei, potrivit

celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de D3a lei, dobânzi în sumă de D3b lei și penalități de întârziere în sumă de D3c lei.

În ceea ce privește Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de C9 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de D1a lei, dobânzi în sumă de D1b lei și penalități de întârziere în sumă de D1c lei.

Referitor la Contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, s-a constatat diferența de contribuție în sumă de E4 lei, potrivit celor arătate la capitolul impozit pe venitul din salarii, prin stabilirea bazei de impunere corectă. Totodată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de E5a lei, dobânzi în sumă de E5b lei și penalități de întârziere în sumă de E5c lei.

În ceea ce privește Vărsămintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap, s-a constatat că societatea nu a evidențiat și nu a declarat această obligație fiscală pe perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010, având în vedere că începând cu luna ianuarie 2007 societatea a avut peste 50 de salariați.

Ca urmare, s-a stabilit diferența în sumă de C3 lei, precum și majorări de întârziere în sumă de C4a lei, dobânzi în sumă de C4b lei și penalități de întârziere în sumă de C4c lei.

**II. Prin contestatia formulata ABC SRL solicita anularea deciziei de impunere nr. F-S6 11/24.01.2011 sustinand urmatoarele:**

Prin Raportul de inspecție fiscală s-a menționat ca dată a verificării perioada 25.01.2011 – 31.03.2011 ceea ce conduce la concluzia că Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală au fost emise anterior perioadei de desfășurare a inspecției fiscale, fapt ce atrage nulitatea acestora.

De asemenea, societatea susține că principala deficiență constatată de organele de inspecție fiscală a fost lipsa documentelor justificative privind cheltuielile cu carburanții pe perioada ianuarie 2005 – octombrie 2007 având în vedere obiectul de activitate al societății – transport rutier în regim de taxi.

Contestatoarea susține că datorită mutării documentelor de evidență contabilă primară de la sediul societății la actualul punct de lucru din Str. ... sector Y, o parte din aceste înscrisuri s-au rătăcit însă este în măsură să reconstituie aceste documente conform prevederilor OMFP nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile. Totodată, societatea arată că, deși în prezent a refăcut aceste documente, organele de inspecție fiscală nu i-au acordat timpul necesar pentru a efectua această operațiune pe care legea o permite. În condițiile în care suma imputată în urma inspecției este cea mai importantă la acest capitol, toată baza de calcul a acestor obligații se modifică radical în sensul diminuării acestora.

De asemenea, contestatoarea susține că nu au fost respectate prevederile art.91 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care vizează prescripția obligațiilor fiscale de plată pe anul 2005. Totodată, societatea arată că ANAF AFP sector 6 a eliberat societății în cursul lunii august, respectiv noiembrie 2010 certificate de atestare fiscală în care nu se regăsesc sumele stabilite în urma inspecției fiscale.

Ca urmare, societatea solicită admiterea contestației și exonerarea societății de la plata sumelor stabilite prin decizia de impunere contestată.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cauza supusă soluționării este dacă modificarea bazei impozabile a impozitului pe profit în urma prezentării unor documente suplimentare pentru justificarea cheltuielilor cu combustibilii influențează în vreun fel salariile angajaților și numărul de locuri de muncă în care nu au fost angajate persoane cu handicap, care reprezintă baza impozabilă a impozitului pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale obligatorii și vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate.*

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea ABC SRL a depus eronat declarații rectificative prin care a diminuat eronat obligațiile de plată declarate pentru impozitul pe salarii și contribuții sociale obligatorii aferente perioadei ianuarie 2005 – iunie 2010. Din răspunsul administratorului la explicațiile solicitate de organele de inspecție fiscală a rezultat că "aceste corecții s-au făcut ca urmare a faptului că fișa din administrația financiară prezenta mari diferențe față de contabilitatea societății". Urmare inspecției fiscale s-a constatat că în evidența contabilă a societății și în fișele fiscale ale salariaților depuse la organul fiscal teritorial este înregistrat impozitul pe salarii corect înscris în recapitulația statelor de salarii depuse la ITM București, astfel că au fost încălcate prevederile art. 79 alin. (3), respectiv art. 80 alin. (3) și art. 82 alin. (3) din Codul de procedură fiscală.

În privința vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap, s-a constatat că societatea nu a evidențiat și nu a declarat această obligație fiscală pe perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010, având în vedere că începând cu luna ianuarie 2007 societatea a avut peste 50 de salariați.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe salarii, contribuții sociale obligatorii, vărsăminte și accesorii aferente în sumă totală de H lei.

Împotriva deciziei de impunere nr. F-SX www/rr.tt.yy a formulat contestație societatea ABC SRL, care a fost respinsă ca nemotivată de către A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestatiilor prin decizia nr. dsc1x/19.04.2011 în ceea ce privește suma de H lei (pct. 2 din dispozitiv).

Prin sentința civilă nr. sntcv1/qq.ss.gg, rămasă irevocabilă prin respingerea recursurilor, Curtea de Apel București a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta ABC SRL și a anulat pct. 2 al deciziei nr. dsc1x/19.04.2011, respingând în rest acțiunea ca neîntemeiată, din considerentele sentinței reieșind următoarele:

*”ANAF a analizat prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale raportându-se la toate obligațiile suplimentare impuse prin decizie de AFPS6.*

*Curtea constată că, deși a respins-o ca nemotivată, ANAF a soluționat totuși în parte contestația administrativă formulată de reclamantă cu privire la suma de H lei. Excepția prescripției dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale este una de fond, admiterea acesteia ar fi dus la admiterea contestației administrative și anularea actului fiscal de impunere.*

*Pe de altă parte, Curtea constată că pârâta nu a arătat care sunt motivele pentru care respinge critica reclamantei care a arătat că modificarea bazei de impunere ca urmare a desființării parțiale a deciziei de impunere (în ceea ce privește anumite cheltuieli, cu privire la care se pune problema dacă au fost înregistrate în baza unor documente justificative sau nu) are drept consecință modificarea tuturor obligațiilor, inclusiv a celor în sumă de H lei.*

*Pe excepția prescripției dreptului de stabili obligații fiscale, analizând actele depuse la dosar, Curtea reține următoarele:*

*Excepția se referă la obligațiile fiscale pe anul 2015.*

*Curtea constată că ANAF a constatat prin interpretarea și aplicarea corectă a dispozițiilor legale că termenul de prescripție nu era împlinit.*

*[...]*

*Curtea constată că reclamanta nu a adus argumente de fapt sau de drept care pot sta la baza soluției de admitere a acestor excepții.*

*Având în vedere aceste considerente și împrejurarea că, astfel cum s-a reținut mai sus, ANAF a respins în mod greșit ca nemotivată contestația împotriva obligațiilor în sumă de H lei stabilite prin decizia de impunere, fără să analizeze criticile formulate de reclamantă cu privire la modificarea bazei de impunere în cazul admiterii contestației cu privire la obligațiile fiscale suplimentare reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii, Curtea va admite în parte acțiunea și va dispune anularea pct. 2 al deciziei dsc1x/19.04.2011, urmând ca ANAF să soluționeze contestația administrativă sub acest aspect.*

*Curtea constată că nu pot fi reținute argumentele suplimentare aduse de reclamantă prin acțiunea în justiție, în sensul că până în prezent nu s-a efectuat o expertiză contabilă care să stabilească ”situația reală a acestor obligații”, iar ”la ITM au fost depuse mai multe declarații rectificative care nu au fost luate în calcul de organele fiscale”, aceste motive nefiind invocate prin contestația administrativă prelalabilă”.*

Prin urmare, **conform considerentelor sentinței civile nr. sntcv1/qq.ss.gg pronunțată de Curtea de Apel București în dosarul nr. dsx/2/bbbb singurul aspect asupra căruia urmează să se pronunțe organul de soluționare a contestației este** dacă anularea ori desființarea deciziei de impunere cu privire la

TVA, impozit pe profit și accesorii aferente atrage ori nu anularea ori desființarea deciziei de impunere cu privire la impozitul pe salarii, contribuții sociale, vărsăminte și accesorii aferente, cu alte cuvinte **dacă baza de impunere pentru impozitul pe salarii, contribuții sociale și vărsăminte este influențată de diminuarea bazei de impunere la TVA și impozit pe profit.**

**În drept**, referitor la baza de impunere a impozitului pe veniturile din salarii, conform art. 41 și art. 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pe perioada verificată:

”Art. 41. - **Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit**, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 46;
- b) **venituri din salarii**, definite conform art. 55; [...]”.

”Art. 55. - (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”.

În privința bazei de impunere a contribuțiilor sociale obligatorii, conform dispozițiilor legale în vigoare pe perioada verificată:

*Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale:*

”Art. 23. - (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, relementate 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;”.

”Art. 24. - (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”.

*O.U.G. nr. 150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare:*

”Art. 51. - (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. 52. - (2) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări o contribuție de 7% datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă; acestea au obligația să anunțe casei de asigurări orice schimbare care are loc în nivelul veniturilor;

**Prin fond de salarii** realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială. Structura acestuia pe categorii de venituri este detaliată prin normele de încasare aprobate prin ordin al președintelui CNAS, cu avizul consiliului de administrație”.

*Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare:*

”Art. 257. - (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. 258. - (1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra **fondului de salarii**, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

*Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă:*

”Art. 26. - Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 3%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19”.

”Art. 27. - (1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 1%, aplicată asupra salariului de bază lunar brut, pentru asigurații prevăzuți la art. 19 lit. a)-d) sau, după caz, pentru asigurații prevăzuți la art. 19 lit. e), asupra veniturilor brute lunare realizate”.

*O.U.G. nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate:*

”Art. 4. - (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.”

*Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale:*

“Art. 7. - (1) Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare, în cotă de 0,25%, aplicată asupra **fondului total de salarii brute** lunare realizate de salariați.”

Referitor la vărsămintele persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate, conform *Legii nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap*:

”Art. 78. - (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).

Se reține că baza impozabilă a impozitului pe veniturile din salarii, a contribuțiilor sociale obligatorii și a vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate a rămas, în esență, aceeași pe întreaga perioadă verificată, chiar dacă cotele de impozitare au mai suferit modificări de-a lungul perioadei verificate ianuarie 2005 – iunie 2010.

În privința impozitului pe profit și a TVA, bazele de impunere sunt cele stabilite prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv:

”Art. 14. - Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

a) în cazul persoanelor juridice române, asupra profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate; [...]”.

”Art. 19. - (1) **Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri**, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

”Art. 137. - (1) **Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

a) **pentru livrări de bunuri și prestări de servicii**, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), **din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută** de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...]”.

Sintetizând dispozițiile legale anterior citate, baza impozabilă este dată de:

- **salariile** angajaților/fondul de salarii, în cazul impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii;
- **numărul de locuri de muncă** în care nu au fost angajate persoane cu handicap, în cazul vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate;
- **profitul impozabil**, stabilit ca diferență între venituri și cheltuieli, în cazul impozitului pe profit;
- **valoarea** (contrapartida obținută) **livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii**, în cazul TVA.

Aplicând cele de mai sus la situația dedusă soluționării se reține că **baza impozabilă** a impozitului pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale obligatorii și vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate **nu are absolut nicio legătură de cauzalitate cu baza impozabilă a TVA**, astfel că orice modificare a bazei impozabile, în sensul diminuării sau, dimpotrivă, majorării TVA stabilite suplimentar în urma unei inspecții fiscale nu poate influența în vreun fel baza impozabilă a impozitului pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale obligatorii și vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate.

În cazul impozitului pe profit, există o legătură între bazele impozabile întrucât impozitul, contribuțiile sociale și vărsămintele se reflectă în cheltuieli, cheltuieli care, la rândul lor, influențează profitul impozabil. **Legătura de cauzalitate nu este însă biunivocă, în sensul că modificarea bazei impozabile la impozitul pe veniturile din salarii, contribuțiile sociale obligatorii și vărsămintele persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate poate determina modificarea bazei impozabile a impozitului pe profit (prin intermediul cheltuielilor), însă modificarea bazei impozabile a impozitului pe profit nu poate determina nicio modificare a bazei impozabile a impozitului** pe veniturile din salarii, contribuțiilor sociale obligatorii și vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate.

Că este așa reiese cu prisosință și din considerentele ce au stat la baza soluției A.N.A.F. - Directia Generala de Soluționare a Contestatiilor din decizia nr. dsc1x/19.04.2011, prin care s-a decis desființarea deciziei de impunere pentru impozitul pe profit (pct. 1 din dispozitiv), respectiv motivul pentru care organul de soluționare a contestației a decis desființarea deciziei de impunere pentru impozitul pe profit a fost prezentarea suplimentară, în susținerea contestației, de **bonuri fiscale de carburanți** și centralizatoare lunare ale acestora. Or, este de domeniul cunoașterii comune că **cheltuielile cu combustibilii** care influențează, într-adevăr, baza impozabilă a impozitului pe profit la nivelul societății, **nu au absolut nicio legătură cu salariile angajaților ce determină baza impozabilă** a impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii **ori cu numărul de locuri de muncă** în care nu au fost angajate persoane cu handicap, care stă la baza

determinării bazei impozabile a vărsămintelor persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate.

Ca atare, eventuala diminuare a bazei impozabile a impozitului pe profit prin prezentarea unor documente suplimentare ce influențează cheltuielile societății cu combustibili nu poate determina în niciun fel modificarea bazei impozabile pentru impozitul pe veniturile din salarii, contribuțiile sociale obligatorii și vărsămintele persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate.

În consecință, nu se poate reține susținerea societății contestatoare ABC SRL de la pg. 2 a contestației în sensul că ”suma imputată în urma acestei inspecții este cea mai importantă la acest capitol” (documente justificative privind cheltuielile cu carburanții – n.n.) și ”toată baza de calcul a acestor obligații fiscale se modifică radical în sensul diminuării acestora”, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată atât pentru impozitul pe veniturile din salarii, contribuțiile sociale obligatorii și vărsămintele persoanelor juridice la fondul pentru persoane cu handicap neîncadrate, cât și pentru accesoriile aferente acestor obligații fiscale, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul dispozițiilor legale amintite în curpînsul deciziei și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

## DECIDE

Respinge contestația ABC SRL formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-SX www/rr.tt.yy, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector 6 București în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-SX 000/rr.tt.yy pentru suma de **H lei** reprezentând:

- C1 lei impozit pe venitul din salarii;
- C2 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din salarii;
- C3 lei vărsăminte pentru persoane cu handicap;
- C4 lei majorări de întârziere aferente vărsămintelor pentru persoane cu handicap;
- C5 lei CAS datorată de angajator;
- C6 lei accesorii aferente CAS datorată de angajator;
- C7 lei CAS datorată de asigurați;
- C8 lei accesorii aferente CAS datorată de asigurați;
- C9 lei contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator;
- D1 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- D2 lei contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați;

- D3 lei accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- D4 lei CASS datorată de angajator;
- D5 lei accesorii aferente CASS datorată de angajator;
- D6 lei CASS datorată de asigurați;
- D7 lei accesorii aferente CASS datorată de asigurați;
- D9 lei contribuția socială pentru accidente și boli profesionale;
- E1 lei accesorii aferente contribuției sociale pentru accidente și boli profesionale;
- E2 lei contribuția pentru concedii medicale;
- E3 lei accesorii aferente contribuției pentru concedii medicale;
- E4 lei contribuție fondul de garantare salarii;
- E5 lei accesorii aferente contribuției la fondul de garantare salarii.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.