

DECIZIA nr. 1.473 din 17.12.2020
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. S.R.L. înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub
nr. BVR_REG2 .x./21.10.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./15.10.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG2 .x./21.10.2020, cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.R.L., CUI ..., J..., cu sediul în com. .X., str. .X., nr. .X., cod poștal .X., jud. .X., formulată prin Cabinet individual de avocatură-insolvență-traducător .X., în baza împuterniciei avocațiale nr. .x./06.10.2020.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de 08.10.2020 și înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./12.10.2020, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-.x./04.09.2020, emisă de A.J.F.P. .X. – Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.x./04.09.2020, comunicată prin poștă cu confirmare de primire în data de 11.09.2020 prin care au fost stabilite suplimentar obligații fiscale în sumă totală de .x1. lei compusă din:

- .x2. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- .x3. lei contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- .x4. lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .x5. lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .x5. lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- .x6. lei contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .x7. lei contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .x8. lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- .x9. lei contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații;
- .x10. lei contribuția asiguratorie pentru muncă;
- .x11. lei impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este învestită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L.

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

I. Prin contestația formulată, societatea consideră că actele administrativ fiscale emise și contestate sunt nelegale și netemeinice și se impune anularea în totalitate a acestora, pentru următoarele considerente de fapt și de drept:

În primul rând, contrar aprecierii inspecției fiscale, detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale pe toată perioada supusă inspecției nu a fost reglementată de art. 43-46 din Codul muncii, ci de prevederile exprese ale Legii nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, în vigoare în perioada 01.03.2017 - 20.05.2017 și ale Legii nr. 16/2017 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, care abrogă Legea nr. 344/2006, în vigoare în perioada 21.05.2017 – 01.06.2020.

Prin coroborarea situației de fapt constatată de inspecția fiscală cu prevederile legale, în speță art. 3 alin. (1) lit. b) precum și art. 4 alin. (2) din Legea nr. 344/2006, respectiv art. 2 alin. (1) lit. c) precum și art. 5 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 16/2017, salariații societății .X. S.R.L se încadrează în noțiunea de „detașați de pe teritoriul României”.

Pe toată perioada inspectată salariații societății nu au încetat raporturile de muncă cu angajatorul, lucrând în străinătate în baza unor contracte de muncă pe perioadă nedeterminate, înregistrate în evidențele Revisal de la I.T.M. .X., salariații societății fiind detașate de pe teritoriul României, astfel că acestor persoane nu sunt aplicabile nicidecum prevederile Codului muncii, cum greșit a apreciat inspecția fiscală prevederile art. 9 din Legea nr. 344/2006 și de art. 11 din Legea nr. 16/2017.

Societatea susține că din documentele justificative puse la dispoziția inspecției rezultă că aceste indemnizații au fost acordate salariaților pentru acoperirea cheltuielilor generate de detașare, transport, cazare și masă, fiind și contabilizate de altfel ca atare în contul 625 Cheltuieli cu deplasări.

Pentru a argumenta impozitarea indemnizației de detașare, raportul de inspecție fiscală invocă niște argumente cum că *diurna nu se cuvine și nu se acordă în cazul muncii în afara țării, în favoarea unui beneficiar extern*, în condițiile în care actele normative invocate stipulează în mod expres acordarea indemnizației de detașare pentru munca în străinătate.

Societatea precizează că desfășurarea muncii în străinătate pe durată determinată de către un muncitor nu înseamnă detașare în străinătate pentru faptul că lucrătorul, în prealabil nu a avut și nu a desfășurat activitate la un loc de muncă aparținând angajatorului. Mai mult, în cazul detașării în străinătate, munca se desfășoară pentru o perioadă de timp limitată în alt stat membru, iar lucrătorul detașat se întoarce sau așteaptă să își reia munca în statul din care a fost detașat, după finalizarea muncii pentru care a fost detașat.

În speță, tuturor salariaților care au fost detașați pentru a lucra în străinătate, S.C. .X. S.R.L., în calitate de angajator le-a plătit salariile înscrise în contractele individuale de muncă înregistrate la I.T.M. .X., în condițiile în care pe toată perioada detașării, salariații detașați și-au păstrat raporturile de muncă direct cu angajatorul care le-a detașat, cu respectarea prevederilor art. 3 alin. (3) din Legea nr. 344/2006, respectiv art. 2 alin. (3) din Legea nr. 16/2017. Salariații detașați pe toată perioada detașării nu au întrerupt contractele individuale de muncă cu angajatorul, astfel că aceștia erau îndreptățiți la indemnizațiile de detașare prevăzute de legislația invocată.

Pentru salariile plătite angajaților detașați în țările U.E., angajatorul a achitat către bugetul de stat toate obligațiile aferente reprezentând impozit pe salariu, fond de sănătate, fond de șomaj, etc., astfel că în această privință angajatorul S.C. .X. S.R.L. nu are nici o obligație față de buget, aspect necontestat de altfel de Raportul de inspecție fiscală.

Societatea susține că sumele contabilizate în contul 625 au fost acordate tuturor salariaților pentru acoperirea cheltuielilor generate de detașare, precum și de cele de transport și masă și nu pentru alt scop, astfel că în raport de art. 9 din Legea nr. 344/2006 și respectiv art. 11 din Legea nr. 16/2017 aceste indemnizații nu pot fi considerate ca parte a salariului minim.

II. Față de aspectele contestate se reține că, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au efectuat la .X. S.R.L. o acțiune de inspecție fiscală parțială vizând contribuțiile sociale și impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, aferente perioadei 01.03.2017-01.06.2020, în baza avizului nr. .x./31.08.2020.

Constatările organelor de inspecție fiscală au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-.x./04.09.2020, iar în baza acestora a fost emisă Decizia de impunere nr. F-.x./04.09.2020, prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .x1. lei.

Organele de control au constatat că pentru salariații angajați pe perioada determinată, fiind încadrați pe funcțiile de șoferi, cu salariul minim pe economie, s-au acordat sume de bani sub formă de „diurnă”, calculate pentru zilele în care s-au aflat în afara granițelor țării, înregistrate în contabilitate în contul 625 - Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări, pentru care societatea nu a calculat și declarat la bugetul general consolidat al statului obligațiile fiscale, respectiv impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente, cheltuielile cu „diurnă” decontate salariaților sunt în fapt avantaje de natură salarială.

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

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente sumelor plătite salariaților cu titlu de „diurnă”, care au fost trimiși să lucreze pe teritoriul țărilor din Uniunea Europeană, în afara României, în condițiile în care din instrumentarea speței rezultă că sumele achitate sub denumirea de indemnizații de detașare sunt venituri de natură salarială/asimilate salariilor.

În fapt, se reține că în perioada verificată, societatea a realizat venituri din prestări servicii, respectiv transport rutier de mărfuri pe baza contractelor de servicii transport, depozitare, manipulare și distribuție, locul prestării serviciilor fiind exclusiv în afara României pe teritoriul statelor UE, prin punerea la dispoziția beneficiarului final al autocamionului și al conducătorului auto.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.06.2017 - 30.06.2019, angajații societății (șoferi) au beneficiat de sume în bani, cu titlu de

„diurnă” în cuantum total de .x12. lei, calculate pentru zilele în care aceștia s-au aflat în afara granițelor țării, înregistrate în contabilitate în contul 625 - Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări, pentru care societatea nu a calculat și nu a declarat la bugetul de stat impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente, având în vedere că aceste cheltuieli decontate salariaților sunt în fapt avantaje de natură salarială.

Societatea susține că aceste indemnizații au fost acordate salariaților pentru acoperirea cheltuielilor generate de detașare, transport, cazare și masă, iar atâta timp cât actele normative permit de acordarea indemnizației de detașare pentru munca în străinătate, salariații societății erau îndreptățiți la aceste indemnizații. Or, societatea în calitate de angajator le-a plătit salariile înscrise în contractele individuale de muncă și toate obligațiile aferente reprezentând impozit pe salariu și contribuțiile sociale aferente sumelor plătite salariaților, astfel indemnizațiile acordate nu pot fi considerate ca parte a salariului minim.

Se reține că în contestația formulată petenta nu sesizează erori referitor la modul de calcul a impozitelor și contribuțiilor stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. F-.x./04.09.2020.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 76 alin. (1) și alin. (2) lit. s) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Art. 76. – (1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare 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 acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor: [...]

s) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.”

coroborat cu pct. 12 și 14 din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„12. (1) În sensul art. 76 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate și/sau contravaloarea veniturilor în natură primite ca urmare a unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, 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:

(i) salariile de bază;

(ii) sporurile și adaosurile de orice fel;

(iii) indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3 alin. (1), având aceeași natură;

(iv) recompensele și premiile de orice fel;

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

(vi) sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;

(vii) sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

(viii) valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, voucherelor de vacanță, acordate potrivit legii;

(ix) orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor; [...]

q) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură. [...]

14. (1) Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art. 76 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.”

Bazele de calcul și cotele pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor din salarii ori asimilate salariilor sunt reglementate la art. 137 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (1) lit. a), art. 185 alin. (1), art. 193 alin. (1) lit. a), art. 202 alin. (1) lit. a), art. 214 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare până la data 31.12.2017, unde se menționează că:

„Art. 137 Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76; [...]

Art. 155 Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76; [...]

Art. 185 Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări pentru șomaj

(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări pentru șomaj, prevăzuți la art. 184, datorează, după caz, contribuții de asigurări pentru șomaj pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76. [...]

Art. 193 Categoriile de venituri supuse contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 192, datorează, după caz, contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

a) veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76; [...]

Art. 202. - (1) Contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de stat, prevăzuți la art. 201, datorează, după caz, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru următoarele categorii de venituri:

a) veniturile din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76; [...]

Art. 214 Stabilirea și plata contribuției la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, prevăzute la art. 209, au obligația de a calcula contribuția de asigurare la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.”

Prevederi similare regăsim în Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada 01.01.2018 – 01.06.2020, în afara art. 184 – 214, care au fost abrogate prin OUG nr. 79/08.11.2017 pentru modificarea și completarea legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 885/10.11.2017.

În temeiul acestor prevederi legale se reține că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate sumele de bani primite de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unei relații contractuale de muncă indiferent de locul unde este desfășurată activitatea remunerată, de denumirea acestora sau de formă sub care sunt acordate, iar la stabilirea veniturilor impozabile din salarii se au în vedere orice alte sume de natură salarială acordate, inclusiv avantajele în bani și în natură.

Totodată, legislația prevede că angajatorii au obligația de a calcula impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale și fondurile speciale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate lunar de salariați, iar angajații datorează contribuții sociale prin aplicarea cotelor legale asupra unei baze lunare de calcul constituită din salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, respectiv asupra veniturilor brute reprezentând drepturi salariale sau de natură salarială, realizate lunar de angajat/ asigurat.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că în perioada inspecției fiscale efectuate, s-au constatat deficiențe privind acordarea și înregistrarea în contabilitate ale diurnelor acordate salariaților societății, care au desfășurat activitate exclusiv în alte state membre UE.

Astfel, în perioada iunie 2017 – iunie 2019 pentru salariații:

- SDan (administratorul societății și conducător auto transport rutier de mărfuri),
- SI (impiegat auto),
- SV (conducător auto transport rutier de mărfuri),

societatea .X. S.R.L. a acordat sume de bani sub formă de diurnă în cuantum total de .x12. lei, înregistrate în contabilitate în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” și pentru care societatea nu a calculat și nu a declarat la bugetul de stat obligațiile fiscale, respectiv impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente.

Din baza de date al organului fiscal, precum și din programul Revisal, rezultă că salariații societății au aceeași adresă de domiciliu, respectiv jud. .X., sat. .X., com. .X., str. .X., nr. .X., aceștia se află în legături de rudenie, domnul SV fiind tatăl domnilor SDan și SI.

Potrivit bazei de date Revisal, domnul SV este angajat al societății .X. S.R.L. cu normă întreagă în perioada 2017.11.09-2018.04.25 în funcție de șofer autocamion/main de mare tonaj.

Potrivit Revisal, domnul SDan este angajat al societății contestată în perioada 2017.03.01-2019.08.28 în funcție de conducător auto transport rutier de mărfuri.

De asemenea, potrivit bazei de date Revisal, domnul SD în perioada în care a fost angajat la societatea verificată, a mai fost angajat și la alte societăți după cum urmează:

- în funcție de șofer autocamion la .Y. (cu normă întreagă până la data 2017.04.22 cu normă întreagă;
- în funcție de șofer autocamion la .Z. SRL cu normă întreagă în perioada 2018.10.28-2019.02.01.

Astfel, rezultă că domnul SD în perioada octombrie 2018 – februarie 2019 a avut 2 locuri de muncă cu normă întreagă în funcție de conducător auto transport rutier de mărfuri.

Domnul SI este angajat al societății în perioada 2017.03.01-2019.05.20 în funcție de impiegat auto.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că angajații au primit salariul minim pe economie, respectiv suma de 1.450 lei salariul brut în anul 2017, 1.900 lei în anul 2018 și 2.080 lei în anul 2019, pentru care societatea .X. S.R.L. a constituit și înregistrat obligații de natură salarială, declarate la organul fiscal teritorial prin declarațiile 112, la nivelul salariului minim pe economie, conform statelor de plată întocmite în perioada menționată și ale contractelor individuale de muncă încheiate cu aceștia.

Potrivit datelor financiare și contabile, societatea a realizat venituri din prestări servicii, respectiv transport rutier de mărfuri pe baza contractelor de servicii transport, depozitare, manipulare și distribuție, locul prestării serviciilor fiind exclusiv în afara României pe teritoriul statelor aparținând spațiului economic european, prin punerea la dispoziția beneficiarului extern al autocamionului și al conducătorului auto.

Organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală au reținut că angajații societății nu s-au deplasat de la sediul societății în afara țării pentru efectuarea unor servicii și revenirea în țară. Aceștia au fost puși efectiv la dispoziția partenerilor (utilizatorilor) pentru o anumită perioadă de timp, în afara României, fiind însărcinați pentru prestarea serviciilor de transport, munca fiind efectuată în afara teritoriului național în favoarea beneficiarilor unde au fost puși la dispoziție pentru activități temporare.

Totodată, potrivit documentelor justificative prezentate la control (facturi fiscale emise de societatea verificată, anexe la facturi, comenzi, CMR), a rezultat că locul de desfășurare a activității este în afara României, respectiv pe teritoriul Spațiului Economic European. În consecință, activitatea desfășurată de salariații societății .X. S.R.L. nu se poate încadra ca fiind o activitate exercitată temporar, din dispoziția angajatorului, în afara locului permanent de muncă, ci este singura activitate desfășurată de către angajații săi, locul de desfășurare a activității fiind stabilit prin contractele încheiate cu societățile beneficiare a prestării, în afara României.

De asemenea, organele de inspecție au subliniat că având în vedere scopul și împrejurările în care intervine detașarea, diurna nu se cuvine și nu se acordă în cazul muncii în afara țării, în favoarea unui beneficiar extern, deoarece în urma încheierii contractului de muncă, **locul muncii este stabilit de beneficiarul extern**, respectiv, în cazul de față pe teritoriul Spațiului Economic European. Angajatul cunoaște locul de muncă, asumându-și în deplină cunoștință de cauză desfășurarea activității muncii la un beneficiar extern. Desfășurarea muncii în străinătate pe durata determinată de către un muncitor nu înseamnă detașare în străinătate pentru faptul că lucrătorul, în prealabil nu a avut și nu a desfășurat activitate la un loc de muncă aparținând angajatorului (așa cum s-a arătat, aceștia sunt trimiși în statele din vestul Europei după semnarea contractului individual de muncă). Mai mult, în cazul detașării în străinătate, munca se desfășoară pentru o perioadă de timp limitată în alt stat membru, iar lucrătorul detașat se întoarce sau așteaptă să își reia munca în statul din care a fost detașat, după finalizarea muncii pentru care a fost detașat.

De asemenea, conform documentelor justificative prezentate la control, locul de muncă al fiecărui angajat este ferm în străinătate, eliminând posibilitatea detașării/delegării, care ar justifica necesitatea acordării diurnei. Nici contractele de muncă întocmite de către angajator și nici alte documente financiar-contabile din evidența contribuabilului, nu reflectă delegarea ori detașarea salariaților cu necesitatea plății diurnei.

Prin urmare, se reține faptul că angajații societății și-au desfășurat activitatea doar pe teritoriul Spațiului Economic European, în afara României, pentru care au primit „diurne”, în funcție de numărul de zile lucrate.

Potrivit contractelor individual de muncă, anexate la dosarul cauzei:

- la secțiunea **D locul de muncă** este specificat că activitatea se desfășoară la S.C. .X. S.R.L. sediul firmei și punctul de lucru de la sediul firmei;
- la secțiunea **J salarizare, la lit. 5 Diurna pentru munca prestată în deplasare**, nu este specificat nimic;

- la secțiunea **L Alte clauze: lit. d)** în cazul în care salariatul urmează să-și desfășoare activitatea în străinătate, informațiile prevăzute la art. 18 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii se vor regăsi și în contractul individual de muncă.

Potrivit prevederilor art. 41 – 46 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 41. – (1) Contractul individual de muncă poate fi modificat numai prin acordul părților.

(2) Cu titlu de excepție, modificarea unilaterală a contractului individual de muncă este posibilă numai în cazurile și în condițiile prevăzute de prezentul cod.

(3) Modificarea contractului individual de muncă se referă la oricare dintre următoarele elemente:

- a) durata contractului;
- b) locul muncii;
- c) felul muncii;
- d) condițiile de muncă;
- e) salariul;
- f) timpul de muncă și timpul de odihnă.

Art. 42. – (1) Locul muncii poate fi modificat unilateral de către angajator prin delegarea sau detașarea salariatului într-un alt loc de muncă decât cel prevăzut în contractul individual de muncă.

(2) Pe durata delegării, respectiv a detașării, salariatul își păstrează funcția și toate celelalte drepturi prevăzute în contractul individual de muncă.

Art. 45 Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia. În mod excepțional, prin detașare se poate modifica și felul muncii, dar numai cu consimțământul scris al salariatului.

Art. 46. – (1) Detașarea poate fi dispusă pe o perioadă de cel mult un an.

(2) În mod excepțional, perioada detașării poate fi prelungită pentru motive obiective ce impun prezența salariatului la angajatorul la care s-a dispus detașarea, cu acordul ambelor părți, din 6 în 6 luni.

(3) Salariatul poate refuza detașarea dispusă de angajatorul sau numai în mod excepțional și pentru motive personale temeinice.

(4) Salariatul detașat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de detașare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că în speță nu se poate vorbi despre detașare, așa cum este ea definită la art. 45 din Legea 53/2003 privind Codul muncii, deoarece locul normal de muncă al șoferilor este în afara României, **deci nu are loc nicio schimbare temporară a locului de muncă**, serviciile executate de societatea din România fiind de fapt o prestare de punere la dispoziție de personal pe teritoriul țărilor UE, exclusiv România.

Prin urmare, așa cum s-a reținut anterior, personalul propriu al societății .X. S.R.L. a fost pusă la dispoziția beneficiarului final cu care contestatara avea încheiate contracte de prestări servicii, în țările precum Spania, Marea Britanie, Germania, Franța, Olanda, Danemarca, etc., motiv pentru care în această situație nu se poate vorbi de o detașare a angajaților contestatarei, nefiind vorba de o detașare așa cum aceasta este prevăzută în Codul muncii.

În ceea ce privește folosirea termenului de „detașare” de către organele de inspecție fiscală în cadrul raportului de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cadrul general de reglementare în materia raporturilor de muncă instituit prin Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a introdus angajamentul României de a realiza transpunerea în legislația națională, până la data aderării la Uniunea Europeană, a dispozițiilor comunitare privind detașarea salariaților în cadrul furnizării de servicii transnaționale.

Detașarea, potrivit normelor europene, are o semnificație diferită de cea dată de art. 45 din Codul muncii. Potrivit art. 12 alin. (1) din Regulamentul nr. 883/2004, detașarea reprezintă situația în care un salariat care își desfășoară activitatea într-un stat membru pentru un angajator, este trimis de către angajatorul său în alt stat membru pentru a lucra în folosul unui beneficiar.

Directiva 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii definește la art. 2 lucrătorul detașat ca fiind „*un lucrător care, pe o perioadă limitată, își desfășoară munca pe teritoriul unui stat membru, diferit de cel în care lucrează în mod normal.*”

Directiva 96/71/CE a fost transpusă în legislația românească prin Legea nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestărilor de servicii transnaționale și Hotărârea de Guvern nr. 104/2007 privind reglementarea procedurii specifice privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale pe teritoriul României.

Dispozițiile Legii nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul prestărilor de servicii transnaționale au fost modificate și completate prin OUG nr. 28 din 30 iunie 2015, astfel:

„Art. 1 Prevederile prezentei legi se aplică: [...]

b) întreprinderilor stabilite pe teritoriul României care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează, pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, salariați cu care au stabilite raporturi de muncă, în condițiile stabilite la art. 4 alin. (2).

Art. 3. - (1) În sensul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

b) salariat detașat de pe teritoriul României - salariatul unui angajator stabilit pe teritoriul României, care în mod normal lucrează în România, dar care este trimis să lucreze pentru o perioadă de timp limitată pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, atunci când angajatorul ia una dintre măsurile prevăzute la art. 4 alin. (2); [...]

d) cheltuieli generate de detașare - orice cheltuieli cu transportul, cazarea și masa, efectuate în scopul detașării;

e) indemnizație specifică detașării - indemnizația acordată în vederea compensării inconvenientelor cauzate de detașare.

(2) În sensul prezentei legi, noțiunea de „salariat” este cea reglementată în legislația română.

(3) Pe întreaga perioadă a detașării salariatul detașat își va păstra raportul de muncă direct cu angajatorul care l-a detașat; [...]

Art. 4. – (2) Prezenta lege se aplică în măsura în care întreprinderile prevăzute la art. 1 lit. b) iau una dintre următoarele măsuri cu caracter transnațional: [...]

a) detașarea unui salariat de pe teritoriul României, în numele întreprinderii și sub coordonarea acesteia, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașarea și beneficiarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea; [...]

Art. 9 Indemnizațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt acordate salariatului pentru acoperirea cheltuielilor generate de detașare, precum cele de transport, cazare și masă.”

Ulterior, prin Legea nr. 16/2017 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale, aplicabilă de la data de 20.05.2017, s-a transpus în legislația națională, Directiva 2014/67/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 15 mai 2014 privind asigurarea respectării aplicării Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii și de modificare a Regulamentului (UE) nr. 1024/2012 privind cooperarea administrativă prin intermediul Sistemului de informare al pieței interne („Regulamentul IMI”), publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. 159 din 28 mai 2014, respectiv:

„Art. 2. – (1) În sensul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

c) salariat detașat de pe teritoriul României - salariatul unui angajator stabilit pe teritoriul României, care în mod normal lucrează în România, dar care este trimis să lucreze pentru o perioadă de timp limitată pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, atunci când angajatorul ia una dintre măsurile prevăzute la art. 5 alin. (2); [...]

g) cheltuieli generate de detașare - orice cheltuieli cu transportul, cazarea și masa, efectuate în scopul detașării;

Art. 3 - Prevederile prezentei legi se aplică: [...]

b) întreprinderilor stabilite pe teritoriul României care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează, pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, salariați cu care au stabilite raporturi de muncă, în condițiile prevăzute la art. 5 alin. (2). [...]

Art. 5. - (2) Prezenta lege se aplică în situația în care întreprinderile prevăzute la art. 3 lit. b) iau decizia punerii în aplicare a uneia dintre următoarele măsuri cu caracter transnațional:

a) detașarea unui salariat de pe teritoriul României, în numele întreprinderii și sub coordonarea acesteia, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașarea și beneficiarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea; [...]

*Art. 11 - Orice indemnizație specifică detașării transnaționale este considerată parte a salariului minim, în măsura în care nu este acordată cu titlu de rambursare a cheltuielilor generate de detașare, respectiv **cheltuielile de transport, cazare și masă.***"

Din analiza documentelor prezentate, echipa de inspecție fiscală a constatat că au fost acordate și înregistrate în contabilitate, prin articolul contabil 6250 „Cheltuieli cu deplasări, deductibile” = 5124 „Conturi la bănci în valută” suma totală de .x12. lei pentru perioada 2017.01.01-2020.06.30, nominal pe salariații SV, SD și SI, în funcție de perioada înscrisă în Ordinul de deplasare (Delegație) în străinătate.

Organul de soluționare reține că comparativ cu valoarea diurnei acordate acestor salariați în sumă totală de .x12. lei, cheltuielile cu salariile pentru aceste 3 persoane pentru această perioadă au o valoare aproximativă de .x13. lei (salariul brut), ceea ce este mult mai mică decât valoarea diurnei acordate.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.R.L. a acordat formal angajaților sume de bani sub forma indemnizațiilor de deplasare în condițiile în care aceste sume au reprezentat în fapt remunerație primită de salariați pentru munca prestată în străinătate în funcție de timpul lucrat, astfel că acestea au fost reconsiderate ca fiind venituri de natură salarială sau asimilate salariilor care se includ în baza de impozitare pentru impozitul pe veniturile din salarii și pentru contribuții sociale.

Potrivit prevederilor legale anterior menționate salariații detașați au dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de detașare.

Totodată, potrivit OMFP nr. 2634/2015 privind documentele financiar-contabile, Ordinul de deplasare servește ca:

- dispoziție către persoana delegată să efectueze deplasarea pe teritoriul țării;

- **document pentru decontarea cheltuielilor efectuate;**

- document pentru stabilirea diferențelor de primit sau de restituit de titularul de avans;

- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Prin urmare, se reține că ordinul de deplasare stă la baza decontării cheltuielilor efectuate de salariații societății în timpul detașării, respectiv a cheltuielilor de transport, cazare și masă.

Prin adresa nr. .x./15.10.2020, organele de inspecție fiscală precizează că *din informațiilor furnizate de documentele contabile, precum și din clauzele cuprinse în contractele individuale de muncă, nu rezultă că angajații societății, respectiv șoferii acesteia ar fi suportat cheltuielile de transport, cazare și masă în perioada desfășurării activității lor în spațiul intracomunitar, în favoarea beneficiarilor unde au fost puși la dispoziție pentru activități temporare.*

Astfel, contrar afirmațiilor societății contestate potrivit cărora *din documentele justificative puse la dispoziția inspecției rezultă că aceste indemnizații au fost acordate salariaților pentru acoperirea cheltuielilor generate de detașare, transport, cazare și masă, fiind și contabilizate de altfel ca atare în contul 625 Cheltuieli cu deplasări*, pentru justificarea sumelor acordate cu titlu de „diurnă”, societatea a prezentat doar ordine de deplasare, documente de transport, contractele individuale de muncă și fișa contului 6250 din care rezultă sumele lunare acordate salariaților, **fără a prezenta documente justificative din care să rezulte că indemnizațiile specifice detașării au fost acordate salariaților cu titlu de rambursare a cheltuielilor generate de detașare, respectiv cheltuieli de transport, cazare și masă.**

Or, conform celor stabilite de instanțe, diurna poate fi dovadă pentru plata salariului minim. Astfel, CJUE a arătat, în Cauza C-396/15, că diurna este acceptată ca parte a salariului minim, observând că, din moment ce indemnizația pentru deplasarea zilnică nu este plătită cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv de salariat pentru detașare, aceasta trebuie considerată, în conformitate cu directiva detașării lucrătorilor, drept o alocație specifică detașării și astfel ca făcând parte din salariu.

Potrivit fișei contului 6250 Cheltuieli cu deplasări, deductibile pentru perioada 01/01/2017-30/06/2020, angajații societății au încasat sume de bani cu titlu de diurnă/indemnizații de detașare, după cum urmează:

- domnul SV este angajat al societății în perioada 2017.11.09-2018.04.25, i s-a acordat „diurnă” începând cu luna decembrie 2017 până la luna februarie 2018;

- domnul SDan este angajat al societății în perioada 2017.03.01-2019.08.28, i s-a acordat „diurnă” în lunile iunie, iulie, august, septembrie, noiembrie, decembrie 2017, ianuarie, februarie, iunie, iulie, august, septembrie, octombrie, noiembrie 2018, aprilie, mai și iunie 2019. Acest angajat în perioada în care a lucrat la .X. S.R.L., a fost angajat și la alte societăți.

- domnul SI este angajat al societății în perioada 2017.03.01-2019.05.20, a primit „diurnă” în lunile iunie, iulie, august, septembrie, noiembrie, decembrie 2017, ianuarie, februarie, iunie, iulie, august, septembrie, noiembrie, decembrie 2018, ianuarie, februarie, martie și aprilie 2019.

Astfel, se reține că societatea .X. S.R.L. a aplicat eronat prevederile art. 45 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, transformând caracterul temporar al detașării într-o situație de permanență, fiind denaturată în totalitate noțiunea de „detașare” așa cum a fost gândită de legiuitor pentru că salariații s-au aflat într-o „detașare permanentă”.

De asemenea, angajații .X. S.R.L., neavând un loc de muncă permanent în România, nu pot beneficia de indemnizația de detașare întrucât aceștia nu s-au aflat în realitate în situația de a fi detașați de la locul lor de muncă din România în țările UE.

Prin urmare, așa cum s-a reținut anterior, personalul propriu al societății .X. S.R.L. a fost trimis să își desfășoare atribuțiile de serviciu în țările din UE, în baza contractelor de prestări servicii încheiate de contestatara, prin punerea la dispoziția acestor societăți șoferii, angajați ai săi proprii în calitate de conducători auto și autovehiculele de mare tonaj cu care se efectuează serviciile de transport, locul de desfășurare a activității fiind stabilit prin contractele încheiate cu societățile beneficiare a prestării, în afara României.

Astfel, în această situație nu se poate vorbi de o detașare a angajaților contestatarei, nefiind vorba de o detașare așa cum aceasta este prevăzută de Codul muncii.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că societatea .X. S.R.L. a acordat eronat angajaților sume de bani sub forma indemnizațiilor de detașare în condițiile în care aceste sume reprezintă în fapt remunerația primită de salariați pentru munca prestată în străinătate, în baza contractelor individuale de muncă.

Prin urmare, organul de soluționare reține că sumele acordate angajaților cu titlu de indemnizație de detașare sunt în fapt remunerații primite de salariați pentru munca prestată în străinătate, conform zilelelor lucrate de aceștia și reprezintă venituri asimilate salariilor, având același regim juridic cu salariul, motiv pentru care societatea avea obligația să calculeze și să vireze la bugetul de stat impozitul pe veniturile din salarii și venituri asimilate salariilor, pentru perioada 01.03.2017-01.06.2020, precum și de a calcula contribuții sociale în conformitate cu dispozițiile art. 137 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (1) lit. a), art. 185 alin. (1), art. 193 alin. (1) lit. a), art. 202 alin. (1) lit. a), art. 214 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare până la data 31.12.2017.

Incidente speței sunt și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr. 547/2016, care reține că:

„Cum activitatea desfășurată nu reprezintă, în sensul art. 43 din Codul muncii, «exercitarea temporară a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu, în afara locului de muncă» și în opinia Înaltei Curți, organele fiscale au stabilit cu justețe că sumele de bani acordate de recurenta-reclamantă cu titlu de «diurne», «bonus» și «cheltuieli de deplasare», angajaților săi trimiși în străinătate, nu pot fi tratate din punct de vedere fiscal ca fiind indemnizații de delegare, respectiv de detașare.

Mai mult, cum bine a reținut judecătorul fondului și în cuprinsul sentinței atacată și la nivelul Uniunii Europene au fost emise directive prin care a fost reglementat expres regimul juridic al angajaților, lucrătorul detașat, fiind definit, similar prevederii Codului muncii, ca fiind acel «lucrător care, pe o perioadă limitată, își desfășoară munca pe teritoriul unui stat membru diferit de cel în care lucrează în mod normal» (art. 2 alin. (1) din Directiva nr. 96/71/CE a Parlamentului European). [...]

S-a reținut corect că, sumele plătite angajaților pentru munca prestată în străinătate cu titlu de diurnă, bonusuri și cheltuieli de deplasare, nu sunt de natura indemnizațiilor de delegare/detașare, fiind în mod expres legate de desfășurarea obiectului societății verificate și anume prestare de servicii de menaj, activități gospodărești către persoane fizice străine, nefiind vorba de o activitate temporară, ci de singura activitate desfășurată de toți angajații recurenței, așa încât nu sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 43 și art. 45 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii”.

Incidente speței sunt și reținerile din Hotărârea nr. 321/R/17.05.2017, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel Târgu .X.:

„Chiar și în situația în care s-ar considera că angajații recurenței SC E. SA au fost detașați în Ungaria, relevante sunt dispozițiile art. 3 alin. 7 teza a II-a din Directiva nr. 96/71/CC, potrivit căreia alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.

Instanța a observat că nu s-a dovedit faptul că sumele plătite angajaților cu contract de muncă temporară ce au desfășurat activitatea în Ungaria reprezintă decontări, dovedite cu documente justificative ale unor cheltuieli de transport, cazare și masă, astfel că sunt incluse în categoria veniturilor din salarii.

În consecință, în mod judicios a apreciat instanța de fond că sumele astfel acordate sunt de natură salarială, efectul produs ca urmare a greșitei încadrări de către reclamantă a sumelor plătite fiind acela al eludării dispozițiilor legale românești privind impozitele și contribuțiile sociale, atât timp cât legislația internă conține prevederi care pot exclude de la impozitare și contribuții sumele achitate efectiv cu titlu de diurnă.

Aspectul că sumele acordate cu titlu de diurnă au fost reîncadrate din punct de vedere fiscal nu are semnificația încălcării principiului certitudinii fiscale prin raportare la conținutul adresei nr. 82965/15.09.2011, atât timp cât prin acesta s-a urmărit unificarea practicii organelor fiscale privind interpretarea și aplicarea dispozițiilor Codului fiscal.”

De asemenea, potrivit reținerilor din Hotărârea nr. 708/25.09.2019, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel Oradea:

„Raportat la concluzia că angajații recurenței nu desfășurau temporar activitate în Italia, ci **în mod obișnuit**, acolo fiind locul normal al muncii, în mod nelegal sumele acordate acestora de către recurentă au fost calificate și tratate fiscal ca diurnă externă în loc de venituri din salarii sau asimilate salariilor, acestea din urmă fiind supuse impozitării [...].”

Incidente speței sunt și reținerile din Hotărârea nr. 867/R/01.11.2019, definitivă, pronunțată de Curtea de Apel Oradea:

„Cei 24 de angajați ai intimatei au desfășurat activitate numai în Italia, astfel că delegarea lor nu a avut caracter temporar și indemnizația acordată salariaților nu reprezintă diurnă ci o remunerare a muncii prestate în străinătate. Ca urmare, în mod corect organul fiscal a constatat că diurna acordată celor 24 de salariați ai intimatei reprezintă un venit asimilat salariului, având același regim juridic, motiv pentru care intimata avea obligația să calculeze și să vireze la

bugetul de stat impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor pentru perioada în litigiu. [...]

În consecință, Curtea constată că în mod corect a procedat organul de control la recalificarea diurnelor plătite salariaților ca venituri salariale, față de faptul că munca prestată de aceștia în Italia a avut caracter permanent și față de prevederile art. 3 lit. b) din Legea nr. 344/2006, situație în care actele administrative atacate sunt legale [...]"

În concluzie, având în vedere că prin argumentele invocate de societate nu s-a dovedit faptul că sumele plătite angajaților reprezintă decontări, dovedite cu documente justificative ale unor cheltuieli de transport, cazare și masă, afirmațiile societății nefiind de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-.x./04.09.2020 pentru suma totală de .x1. lei, reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de .x11. lei, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .x2. lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de .x3. lei, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .x4. lei, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de .x5. lei, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .x5. lei, contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .x6. lei, contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .x7. lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de .x8. lei, contribuția angajatorului pentru concedii și indemnizații în sumă de .x9. lei și contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de .x10. lei.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 76 alin. (1) și alin. (2) lit. s), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (1) lit. a), art. 185 alin. (1), art. 193 alin. (1) lit. a), art. 202 alin. (1) lit. a) și art. 214 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, coroborat cu pct. 12 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 privind Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 41, art. 42, art. 45 și art. 46 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Regulamentul nr. 88/2004, Directiva 96/71/CE, Legea nr. 334/2006 și Legea nr. 16/2017, pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, Ordonanțele de urgență 114/2018 și nr. 43/2019, Ordinele nr. 2165/837/743/2019 și nr. 239/24.07.2019, art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea, ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L.**, în ceea ce privește obligații fiscale în sumă totală de **.x1. lei**, reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente, stabilit suplimentar prin **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice **nr. F-.x./04.09.2020**, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.x./04.09.2020 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X.

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