

Decizia nr. 9633 din 2016
privind soluționarea contestației formulate de către
S.C. x S.R.L. din loc. x,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov-Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice prin adresa nr. x, asupra contestației formulate de S.C. x S.R.L., cu sediul în x, CUI:x înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.x.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Harghita - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, și privește **suma totală de X lei**, reprezentând:

- X lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X lei dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X lei dobânzi aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- X lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei dobânzi aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- X lei dobânzi aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati;
- X lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei impozit pe veniturile din salarii;
- X lei dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- X lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Totodata se contesta Procesul verbal de sechestrul asigurator pentru bunuri mobile nr.X, Procesul verbal de sechestrul asigurator pentru bunuri imobile nr. X, Decizia de instituire a masurilor asiguratorii nr.X si Procesul verbal nr.X, prin care organele fiscale au pornit procedura executării silite împotriva petentei.

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. X, prin remiterea sub semnatura a actului administrativ fiscal, existenta in copie la dosarul contestatiei si inregistrarea contestatiei la AJFP Harghita in data de X, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, art.206 art. 207 alin.(1) si art. 209 alin. (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Brasov, prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC X SRL.

I. SC X SRL, prin contestatia depusa la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Harghita, înregistrata sub nr. X, solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere nr. X, precum și anulara tuturor actelor incheiate de organele fiscale cu ocazia controlului fiscal efectuat la contribuabil (Procesul verbal de sechestrul asigurator pentru bunuri mobile nr.X, Procesul verbal de sechestrul asigurator pentru bunuri imobile nr.X, Decizia de instituire a masurilor asiguratorii nr.X, Procesul verbal nr.X), pentru urmatoarele motive:

Petenta precizeaza faptul ca prin Procesul verbal nr.X este mentionată necesitatea efectuării unei inspectii fiscale, ca urmare a identificării unor elemente care conduc la sustragerea de la impozitare a veniturilor de natură salarială si a celor asimilate acestora, nefiind motivata constatarea inspectorilor fiscali.

Totodată, sustine ca inspectorii fiscali au constatat faptul ca sumele acordate de societate cu titlul de diurna pentru salariatii detasati in Ungaria nu au depasit maximul legal de 2,5 ori diurna salariatului bugetar din Ungaria, invocând prevederile art.55, lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, afirmând că din acest motiv, nu se considera venituri salariale.

Petenta sustine ca SC X SRL nu a fost niciodata autorizata de ITM pentru plasarea fortei de munca in strainatate, afirmând că nu a desfasurat aceasta activitate, cu toate că aceasta este prevazuta in obiectul de activitate.

Contribuabilul precizeaza ca a încheiat un contract de prestari servicii cu societatea mama - .Y. RT- asociat unic pana in februarie 2015, prin care s-au stabilit obligatiile partiilor, potrivit căruia SC X SRL avea obligatia de a achita contributiile sociale conform legislatiei din Romania.

SC X SRL a fost infiintată pentru fabricarea si comercializarea produselor din aluminiu pe piata din Romania, angajatii SC X SRL participand si la alte etape decat cea care se desfasoara in Romania. Angajatii primeau in cadrul diurnei si alocatia de hrana, care la data respectiva era prevazuta in contractul colectiv de munca pe ramura miniera, primeau contravaloarea cazarii si lunar contravaloarea unui drum dus-intors, domiciliu-serviciu.

Totodata, se precizeaza faptul ca asociatul unic - .Y. RT, nu a ridicat niciodata dividendele care i s-ar fi convenit, intentia principala fiind ajutarea SC X SRL si a angajatilor acestuia, nicidecum scoaterea banilor din Romania si evaziunea fiscala.

Petenta precizeaza faptul ca indemnizatiile de detasare au fost platite conform art.46, alin.4 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, sustinand ca inspectorii fiscali nu au precizat reglementarile incalcate. Drepturile convenite salariatului detasat au fost indeplinite de catre angajatorul care a dispus detasarea, conform art.47 din Legea nr. 53/2003 privind Codul Muncii. Cheltuielile aferente au fost facturate catre angajatorul la care s-a dispus detasarea, inregistrandu-se astfel un venit, pentru care s-a calculat si s-a virat impozit pe profit de 16%.

Mai sustine ca interpretarea organului fiscal cu privire la termenul de detasare din Directiva 71/1996 nu are aceeasi acceptiune ca cea din Legea nr.53/2003, nefiind aplicat tratamentul fiscal pentru plafonul de scutire de 2,5 ori.

Prin contestatia depusa petenta precizeaza faptul ca obiectivul principal al Directivei 96/71/CE – este de a evita acordarea de drepturi diferite pentru lucratori.

Petenta precizeaza faptul ca art.12 din Regulamentul nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate sociala, prevede ca ” *persoana care desfasoara activitate salariata intr-un stat membru, pentru un angajator care isi desfasoara in mod obisnuit activitatea in acest stat membru si care este detasata de angajatorul respectiv in alt stat membru pentru a lucra pentru angajator continua sa se supuna legislatiei primului stat membru [...]*”

Unitatea afirmă ca, in baza principiului securitatii juridice si protectiei increderii legitime, legislatia trebuie sa fie certa, iar aplicarea sa trebuie sa fie previzibila pentru justitiabili, iar normele din dreptul statelor membre trebuie formulate intr-un mod neechivoc, care sa permita persoanelor vizate sa isi cunoasca drepturile si obligatiile in mod clar si precis.

Petenta sustine ca angajatii au avut contract individual cu SC X SRL si au prestat munca pentru SC X SRL la punctul de lucru din Ungaria, neavand relatii de munca directe cu firma din Ungaria, precizand faptul ca organul fiscal nu are competenta de a reconsidera relatiile de munca, acest drept l-ar avea inspectorii de munca, care insa nu au sesizat ca contractele amintite de mai sus ar fi contrare legii in urma controlului efectuat de inspectorii ITM in anul 2008. Astfel, inspectorii fiscali au depasit competenta lor potrivit art.32 si art.94 din Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Contribuabilul precizeaza faptul ca inspectorii fiscali prin Procesul verbal au facut trimitere la circulara ANAF nr.X, iar in Raportul de inspectie fiscala se face trimitere la circulara ANAF A-RFC X, mentionand faptul ca inspectia s-a efectuat in baza celor 2 circulare care nu au fost aduse la cunostinta petentului si nici nu au fost publicate pe site-urile organelor fiscale.

Unitatea considera ca organele de control au incalcat principiile de baza ale propriei legislatii, nu au pus la dispozitia sa cele doua circulare, conditii în care SC X SRL nu si-a

putut pregati apararea, astfel fiind incalcate prevederile pct. 7.3 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, si nu au fost respectate prevederile art.7, art.12, art.13 si art.65 din Codul de procedura fiscala.

La finalul contestatiei, contribuabilul invocă dispozițiile *art. 2 din Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligatii fiscale*, care in viziunea lui sustine argumentele aduse mai sus si pe care o considera ca o recunoastere din partea statului cu privire la aplicarea eronata a unor prevederi legale.

II. Prin Decizia de impunere nr. X privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. Harghita - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata obligatii fiscale de natura impozitului pe veniturile din salarii, contributiilor sociale si a accesoriilor aferente, in suma totala de X lei.

Din Raportul de inspectie fiscala nr.X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X, rezulta urmatoarele:

In perioada supusa verificării, 01.01.201X-30.04.201X, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe langa activitatea de „Comert cu ridicata al materialelor si minereurilor metalice”- Cod CAEN 4672, societatea a desfasurat si activitate de plasare a fortei de munca in strainatate, activitate pe care a declarat-o ca activitate secundara – “ *Servicii de furnizare management a fortei de munca* “ – Cod CAEN 7830.

Astfel, inspectorii fiscali au stabilit ca SC X SRL a avut personal plasat in strainatate, fiind angajatii petentului, dar nu au prestat nicio activitate in Romania pentru SC X SRL; potrivit contractelor de munca, locul desfasurarii activitatii a fost in localitatile X si Y din Ungaria.

In baza contractelor si a activitatii desfasurate de societate, aceasta a inregistrat in evidenta contabila, in perioada 01.01.201X-30.11.201X, in analiticele contului 625.3 “*Cheltuieli cu detasari*”, suma totala de X lei reprezentand contravaloarea diurnelor de delegare achitate angajatilor cu contracte individuale de munca in Ungaria, in aceeasi perioada, fara a fi asimilate veniturilor din salarii si fara a fi constituite, evidentiata, declarate si virate obligatiile bugetare aferente acestora (impozit pe veniturile din salarii si contributiile aferente acestora).

Inspectorii fiscali au stabilit ca in baza contractelor individuale incheiate cu salariatii societatii, diurna de delegare este prevazuta la capitolul “*Salarizare*”, deci se adauga la salariul respectivului angajat cu care SC X SRL are incheiat contract individual de munca si ar fi trebuit cuprinsa in baza de impozitare a veniturilor din salarii si cuantificate impozitele si contributiile aferente salariilor.

Totodata, s-a stabilit ca angajatilor trimisi in Ungaria, SC X SRL le acorda urmatoarele sume de bani: suma inscrisa in statul de plata (diferita de la persoana la persoana, in functie de ocupatie si calificare) reprezentând în acceptiunea furnizorului de personal, salariul de baza lunar brut, pentru care calculeaza obligatiile fiscale aferente (impozit pe veniturile din salarii si contributiile sociale obligatorii). Cheltuielile cu sumele achitate angajatilor se inregistreaza in evidenta contabila in contul 641 “*Cheltuieli cu salariile personalului*”; diverse sume in Lei si Forinti, inregistrate in contabilitate, in contul 625.03.“*Cheltuieli cu deplasări, detasari și transferari*”. Pentru aceste sume, societatea nu a calculat si nu a virat la bugetul general consolidat al statului roman obligatii fiscale (impozit pe veniturile din salarii și contributiile sociale obligatorii), asimilându-le diurnei.

Societatea a platit cu titlul de salarii doar salariul de baza lunar, diferentiat de caz la caz, precum si diurna, considerand in mod gresit ca punerea la dispozitie a personalului in favoarea utilizatorului extern este asimilata detasarii.

Salariile au fost plătite lunar pe baza Fisei colective de prezență – pontaj, iar plățile diurnei se efectuează, în avans și calculate ulterior (după timpul efectiv de deplasare în Ungaria) prin numerar sau banca.

Inspectorii fiscali au stabilit că sumele acordate salariaților pentru munca prestată trebuiau incluse la veniturile salariale și în baza de calcul a contribuțiilor sociale, astfel, pentru aceste venituri s-au aplicat regulile de impunere aferente veniturilor din salarii.

În timpul controlului, în temeiul art.57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.296² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a determinat pentru perioada 01.01.201X – 30.11.201X o bază impozabilă suplimentară în suma de X lei (situația detaliată anexată la RIF).

Organul fiscal a stabilit că SC X SRL nu a cuantificat, declarat și nu a virat la bugetul general consolidat al statului, impozitul pe veniturile din salarii, aferent perioadei 01.01.201X-30.11.201X. Pentru contravaloarea diurnelor externe în suma totală de X lei, reprezentând avantaje de natură salarială, astfel fiind încălcate prevederile art.55, alin.1, alin.2, lit.k, și art.57 din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu prevederile art.67 și art.68 lit a) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal. Astfel, s-a stabilit în sarcina unității un impozit pe veniturile din salarii suplimentar de plată în suma totală de X lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar, în suma de mai sus, la control au fost calculate *dobanzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei*, în temeiul art.119, art.120 și art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată inspectorii fiscali au recalculat următoarele contribuții:

- *contribuția de asigurări sociale datorată de angajator*, aplicând cota de 20,8% respectiv 15,8% asupra bazei de calcul suplimentară în valoare de X lei, rezultând o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentară în suma de X lei, în baza prevederilor art.24, alin.1 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art.296¹⁸, alin 3, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contribuții au fost calculate dobanzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei, în temeiul art.119, art.120 și art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- *contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați*, aplicând cota de 10,5% asupra bazei de calcul stabilită suplimentară în valoare de X lei, rezultând o contribuție individuală a asiguraților la asigurările sociale de stat stabilită suplimentară în suma de X lei, în baza prevederilor art.23, alin.1, lit.a, din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale cu modificările și completările ulterioare coroborată cu art.296¹⁸, alin 3, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contribuții au fost calculate dobanzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei, în temeiul art.119, art.120 și art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- *contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator*, aplicând cota de 0,15-0,85% asupra bazei de calcul stabilită suplimentară în valoare de X lei, rezultând o contribuție suplimentară de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în suma de X lei, în baza prevederilor art.101, alin.1, lit.a din

Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente si boli profesionale cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.296¹⁸, alin 3, lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- *contributia de asigurari pentru somaj datorată de angajator*, aplicand cota de 0,5% asupra bazei de calcul stabilită suplimentar in valoare de X lei, rezultand o contributie de asigurari pentru somaj datorată de angajator, stabilită suplimentar, in suma de X lei, in baza prevederilor art.19, lit.a) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.296¹⁸, alin 3, lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- *contributia individuală de asigurări pentru somaj retinuta de la asigurati*, aplicand cota de 0,5% asupra bazei de calcul stabilită suplimentar, in valoare de X lei, rezultand o contributie individuală de asigurări pentru somaj retinuta de la asigurati, stabilită suplimentar, in suma de X lei, in baza prevederilor art.27, din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.296¹⁸, alin 3, lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- *contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale*, aplicand cota de 0,25% asupra bazei de calcul stabilită suplimentar, in valoare de X lei, rezultand o contributie a angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de X lei, in baza prevederilor art.7,alin.1, din Legea nr.200/2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale, coroborata cu prevederile art.296¹⁸, alin 3, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- *contribuția pentru asigurari de sanatate datorată de angajator*, aplicand cota de 5,2% asupra bazei de calcul suplimentar in valoare de X lei, rezultand o contributie pentru asigurari de sanatate datorată de angajator, stabilită suplimentar, in suma de X lei, in baza prevederilor art.253, alin.1 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul santatii cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.296¹⁸, alin.3, lit.b(b²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- *contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati*, aplicand cota de 5,5% asupra bazei de calcul stabilită suplimentar, in valoare de X lei, rezultand o contributie suplimentară pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de X lei, in baza prevederilor art.257, alin.2, lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul santatii cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.296¹⁸, alin.3,

lit.b(b¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

- *contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice*, aplicand cota 0,85% asupra bazei de calcul stabilită suplimentar, in valoare de X lei, rezultand o contributie pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice stabilită suplimentar, in suma de X lei, in baza prevederilor art.5 si 6 din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art.296¹⁸, alin.3, lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru neplata la termen a acestei contributii au fost calculate dobanzi in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, in temeiul art.119, art.120 si art.120¹ din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

Astfel, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, organele de inspectie fiscala au determinat cuantumul avantajelor de natura salariala obtinute de conducatori auto si neincluse la veniturile salariale respectiv in baza contributiilor sociale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestatara și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare in perioada supusa verificarii, se rețin următoarele:

SC X SRL cu sediul social in X, CUI. X, avand ca obiect de activitate: comert cu ridicata al materialelor si minereurilor metalice, cod CAEN: 4672

1. Referitor la suma totală de X lei reprezentând:

- *X lei impozit pe veniturile din salarii;*
- *X lei contributia de asigurari sociale datorata de angajator;*
- *X lei contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asiguratii;*
- *X lei contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;*
- *X lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator*
- *X lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați*
- *X lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;*
- *X lei contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;*
- *X lei contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asiguratii;*
- *X lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;*
- *X lei dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;*
- *X lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.*
- *X lei dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;*
- *X lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator;*
- *X lei dobanzi aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asiguratii;*
- *X lei penalitati de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asiguratii;*
- *X lei dobanzi aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;*

- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- X lei dobanzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei dobanzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei dobanzi aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice,

cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P Brasov - Serviciul solutionare contestatii 2 este de a stabili daca petenta datorează obligațiile in suma totala de X lei, in conditiile in care obligațiile fiscale contestate au fost revizuite de organul fiscal, AJFP Harghita - Colectare Contribuabili Mijlocii emițând Decizia de anulare a obligatiilor fiscale nr.148206/28.08.2015, prin care au fost anulate obligatiile contestate.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr.X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, s-a stabilit ca in perioada 01.01.201X-30.11.201X SC X SRL, pe langa activitatea de „Comert cu ridicata al materialelor si minereurilor metalice”- Cod CAEN 4672, a desfasurat si activitate de plasare a fortei de munca in strainatate, activitate pe care a declarat-o ca activitate secundara – “ *Servicii de furnizare management a fortei de munca* “ – Cod CAEN 7830.

Astfel, in perioada 01.01.201X – 30.11.201X societatea avea personal plasat in strainatate, aceștia fiind angajati ai societatii, personal care insa nu a prestat nicio activitate in Romania pentru SC X SRL. Potrivit contractelor de munca, locul desfasurarii activitatii a fost in localitatile X si Y din Ungaria.

Din analiza Contractului de prestatii nr.X incheiat intre .Y. RT din Ungaria si SC X SRL din Romania, societate care in perioada 01.01.201X-01.02.201X era proprietatea societatii Y RT in cota de 99%, se retin urmatoarele:

In vederea indeplinirii pe deplin a planului de afaceri si in vederea utilizarii cu eficacitate a fortelor de munca proprii, SC X SRL a intreprins prestari servicii in ramurile de alumina si aluminiu din cadrul Y RT. In vederea indeplinirii contractului SC X SRL a desemnat ca loc de munca pentru muncitorii necesari bazele/ atelierele societatii Y RT.

SC X SRL s-a angajat sa-si achite contributiile la asigurarile sociale, impozitele si celelalte obligatii de plata stabilite de legile din Romania si pentru muncitorii care lucreaza in

strainatate. SC X SRL a asigurat muncitorilor cazarea, transportul, incheind asigurari pentru accidente de munca, inclusiv eventualele cheltuieli de spitalizare si/sau cheltuieli de transport pentru deplasarea la domiciliu.

In baza contractelor si a activitatii desfasurate de societate, aceasta a inregistrat in evidenta contabila, in perioada 01.01.201X-30.11.201X, in analiticele contului 625.3 "Cheltuieli cu detasari", suma totala de X lei reprezentand contravaloarea diurnelor de delegare achitate angajatilor cu contracte individuale de munca in Ungaria, in aceeasi perioada, fara a fi asimilate veniturilor din salarii si fara a fi constituite, evidentiata, declarate si virate obligatiile bugetare aferente acestora (impozit pe veniturile din salarii si contributiile aferente acestora).

In baza contractelor individuale incheiate cu salariatii SC X SRL, diurna de delegare este prevazuta la capitolul "Salarizare", motiv pentru care inspectorii fiscali au ajuns la concluzia ca aceasta se adauga la salariul angajatului cu care SC X SRL a incheiat contract individual de munca si ar fi trebuit cuprinsa in baza de impozitare a veniturilor din salarii si cuantificate impozitele si contributiile aferente salariilor.

Angajaților trimiși în Ungaria societatea le-a acordat următoarele sume de bani:

- suma înscrisă în statul de plată, reprezentând în accepțiunea furnizorului de personal salariul de bază lunar brut, pentru care a calculat obligațiile fiscale aferente (impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii). Cheltuielile cu sumele achitate angajaților se înregistrează în evidența contabilă în contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului";

- diverse sume în Lei si Forinti, înregistrate în contabilitate, în contul 625.03. "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări". Pentru aceste sume, societatea nu a calculat și nu a virat la bugetul general consolidat al statului român obligații fiscale (impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii), asimilându-le diurnei.

Astfel, inspectorii fiscali au ajuns la concluzia ca SC X SRL a platit cu titlul de salarii salariul de baza lunar, diferentiat de caz la caz, precum si diurna, considerand in mod gresit ca punerea la dispozitie a personalului in favoarea utilizatorului extern este asimilata detasarii.

Prin Referatul de solutionare a contestatiei cu nr.X, organul fiscal precizeaza faptul ca SC X SRL in baza prevederilor legale fiscale si ale Codului muncii invocate prin contestatia depusa, a considerat in mod eronat faptul ca salariatii care presteaza munca in strainatate sunt delegati ori detasati in strainatate respectiv a inregistrat in mod eronat in evidentele contabile si fiscale, sumele cuvenite ca remuneratie de natura salariala in contul 625.3 reprezentand cheltuieli cu diurna pentru personalul delegat ori detasat in strainatate.

Avand in vedere cele de mai sus organele de inspectie fiscala au calculat avantajul de natura salariala si au stabilit in sarcina S.C X S.R.L. diferente suplimentare de plată de natura impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuției de asigurări sociale datorate de angajator, contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați, contribuției individuale de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate datorate de angajator, contribuției pentru asigurări de sănătate reținute de la asigurați, contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuției de asigurari pentru somaj datorate de angajator precum si a obligatiilor de plata accesorii aferente acestora in suma totala de X lei (X lei debit + X lei dobanzi + X lei penalități de întârziere).

Ulterior, AJFP Harghita – Colectare Contribuabili Mijlocii, prin Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. X, în temeiul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, a anulat obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată cu titlu de impozit pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale, în sumă totală de X lei și accesoriiile aferente, în

sumă de X lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. X, calculate urmare a reconsiderării activităților desfășurate de persoane fizice în baza contractelor de prestări servicii, pentru care a fost stabilită o bază de impunere suplimentară în sumă de X lei pentru contribuțiile sociale și o bază de impunere în sumă de X lei pentru impozitul pe venit.

În drept, potrivit art. 205 și art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 205. (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.

Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia”.

“Art. 206. – (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

Referitor la desființarea sau modificarea actelor administrative, sunt aplicabile prevederile art. 47 din alin. 1 și 2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 47 Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate.”

De asemenea, sunt aplicabile prevederile art. 90 alin 1 și alin .2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

„Art. 90 Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(1) Cuanțul obligațiilor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspecției fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție.

(4) În situația în care contribuabilul corectează declarațiile fiscale în condițiile art. 84 alin. (4), se redeschide rezerva verificării ulterioare.”

Prevederile art. 110 alin. (3) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere; (...),”

coroborat cu pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează că:

”Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.

Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Totodata sunt incidente și dispozițiile art. 24 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

”Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”

Totodata art.2 din Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale prevede:

*„(1) Se anulează diferențele de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a **recalificării sumelor reprezentând indemnizația primită pe perioada delegării și detașării de către angajații care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări, aferente perioadelor fiscale de până la 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei legi.***

(2) Organul fiscal nu recalifică sumele de natura celor prevăzute la alin. (1) și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de recalificare pentru perioadele anterioare datei de 1 iulie 2015.”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că A.J.F.P. Harghita a emis titlu de creanță, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. X, prin care a stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. suma totală de **X lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, iar ulterior în baza art. 2 alin. (1) din Legea nr. 209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. X prin care a fost anulată suma totală de **X lei** reprezentând impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, precum și accesoriile aferente acestora, în același quantum ca și în decizia de impunere contestată.

Având în vedere că Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. X a fost comunicată societății în data de X, potrivit confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, astfel încât aceasta a intrat în circuitul civil și a produs efecte juridice, organul de soluționare a contestației ia act de anularea obligațiilor fiscale contestate de societate și implicit de

rămânerea fără obiect a contestației administrative formulate de **S.C. X S.R.L.** , prin anularea sumelor care au făcut obiectul contestației.

Avand în vedere că obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina unității prin Decizia de impunere X, cu titlu de impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, în sumă totală de X lei, precum și accesoriile în sumă de X lei, aferente acestor obligații fiscale, calculate urmare a reconsiderării activităților desfășurate de persoane fizice în baza contractelor de prestări servicii, pentru care a fost stabilită o bază de impunere suplimentară în sumă de X lei pentru contribuțiile sociale și o bază de impunere în sumă de X lei pentru impozitul pe venit, contestate de SC X SRL, au fost anulate din oficiu, în temeiul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, prin Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. X emisă de AJFP Harghita – Colectare Contribuabili Mijlocii, contestația petentei urmează a fi respinsă ca rămasă fără obiect.

2. Cu privire la solicitarea petentei de anulare a Procesului verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile nr.X, Procesului verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile nr.X respectiv a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr.X, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

AJFP Harghita - Colectare Contribuabili Mijlocii, în baza art.130 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, a emis Decizia de ridicare a măsurilor asigurătorii nr.X, în urma căreia au fost ridicate măsurile asigurătorii, respectiv au fost ridicate sechestrul instituite asupra bunurilor cuprinse în Procesul verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile nr.X și Procesul verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile nr.X, întocmite în baza Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr.X.

Având în vedere cele de mai sus, urmează a se **respinge** contestația unității și pentru acest capat de cerere, **ca fiind fără obiect**.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 și art.216 alin.(3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca fără obiect a contestației formulate de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr. X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspectoratul Fiscal pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P.Harghita – Activitatea de Inspectie Fiscală , în ceea ce privește suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X lei contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X lei dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- X lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;

- X lei contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- X lei dobanzi aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- X lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei dobanzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- X lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei dobanzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați
- X lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei dobanzi aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei penalitati de intarziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X lei contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator;
- X lei contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurați;
- X lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei dobanzi aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei penalitati de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
- X lei impozit pe veniturile din salarii;
- X lei dobanzi aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- X lei penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel x in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR GENERAL

X