

**DECIZIA NR. 658/2014**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. X S.R.L.**  
inregistrata la D.G.R.F.P. .... sub nr ...../12.03.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... Serviciul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de catre A.J.F.P..... Serviciul inspectie fiscala persoane juridice, prin adresa nr. .... din 31.03.2014, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice ..... sub nr. .... /03.04.2014, cu privire la contestatia formulata de catre **S.C. X S.R.L** cu domiciliul fiscal in mun. .... str....., nr. ...., jud. ...., inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul ..... sub nr. ...., CUI .....

Contestatia a fost depusa la sediul Directiei Regionale a Finantelor ..... si a fost inregistrata sub nr. .... /12.03.2014. Directia Regionala a Finantelor Publice..... prin Serviciul Solutionare Contestatii, a transmis cu adresa nr. .... /19.03.2014 la organul fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat, respectiv A.J.F.P..... Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul inspectie fiscala persoane juridice, contestatia depusa de SC X SRL, in vederea intocmirii referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul A.J.F.P..... Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Inspectie fiscala persoane juridice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... /27.02.2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .... /27.02.2014 si priveste suma de ..... lei, astfel:

Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor  
Accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor  
Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați  
Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați  
Contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați  
Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator  
Accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator  
Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator  
Accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator  
Contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator  
Accesorii aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator  
Contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor 1.

salariale

Accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice

Accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice

Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator

Accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../27.02.2014 prin posta cu confirmare de primire in data de 05.03.2014 si de data inregistrarii acesteia la D.G.R.F.P ..... , respectiv 12.03.2014, conform stampilei acestei institutii.

Contestatia este depusa prin avocat ....., aceasta fiind insotita de imputernicirea avocatiala in original, in care este in scris numarul contractului de asistenta juridica si este semnata de client.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 207 si art. 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P. ....prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa solucioneze contestatia formulata de S.C. X S.R.L. impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....27.02.2014.

**I. S.C X S.R.L contesta** in totalitate Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..../27.02.2014 si solicita admiterea contestatiei si anulara sumei de de ..... lei.

Obiectul de activitate al societatii il constituie transporturi rutiere de marfuri, cod .....

In sustinerea contestatiei SC X SRL invoca urmatoarele:

- organele de inspectie fiscală au reinterpretat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de diurnă ca fiind de fapt venituri de natură salarială, doar pentru motivul că anumite documente justificative nu au fost întocmite corect sau pentru că unii angajați ar fi fost în alt loc în anumite zile în care ar fi fost plecați în deplasare;
- avansurile spre decontare, din care contestatoarea mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați, o parte din sume fiind recuperate până în prezent, nu reprezintă nicidecum drepturi salariale;
- pentru avansurile care nu au fost decontate, contestatoarea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective;
- organul de inspectie fiscală trebuia să considere aceste sume doar cheltuală nedeductibilă din punct de vedere fiscal, însă cu totul greșit, au considerat că aceste sume reprezintă drepturi salariale;
- de la data schimbării conducerii societatii, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în

România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii;

- toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat;
- se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să legalizăm sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să le dăm forma de drepturi salariale;
- relevant pentru susținerea societății că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului;
- societatea, prin procedura de trecere a sumelor în contul de recuperare, plătește la bugetul de stat un impozit de 16% din sumă, rezultat din anularea cheltuielilor cu diurna.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....../27.02.2014**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ....../27.02.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar in sarcina S.C. X S.R.L suma totala de ..... lei, dupa cum urmeaza:

### **1.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

În urma unor hotărâri judecătorești societatea a înregistrat în evidența contabilă plăți efectuate către foști angajați reprezentând drepturi salariale pentru perioade anterioare astfel:

- în baza Sentinței civile nr. .... din data de 28.10.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat ..... plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei aferente perioadei 11.06.2009-02.10.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. .... din data de 28.10.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei aferente perioadei 02.03.2010-02.10.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr..... din data de 12.12.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat..... plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei aferente perioadei 13.04.2009-05.07.2010, drepturi care au fost achitate în luna noiembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. .... din data de 12.12.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat .....plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei aferente perioadei 13.04.2009-05.07.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. ....../2012 din data de 01.10.2012 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat ..... plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei aferente perioadei 24.07.2010-09.01.2011, drepturi care au fost achitate în luna aprilie 2013.

Din verificarea efectuată, s-a constatat că societatea nu a inclus în baza de calcul și nu determinat impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii aferente drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești conform prevederilor art. 55 alin. 2 litera j<sup>1</sup>) art. 57 alin. 2 litera b) și alin. 2<sup>1</sup>, art. 296<sup>4</sup> litera k) și art. 296<sup>18</sup>

alin. 5<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă totală de .....lei, venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera k) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, situația venitului brut pentru fiecare salariat fiind prezentată în anexa nr. 4.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii, cota de 16% a fost aplicată bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii conform art. 57, alin. 2, litera b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111, litera b) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în baza prevederilor art. 57 alin. 2, litera b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului IX<sup>2</sup>, punctul 27 și 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat următoarele obligații fiscale:

- impozit pe veniturile din salarii ..... lei
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați..... lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ..... lei.

Determinarea obligațiilor fiscale s-a efectuat pentru fiecare persoană la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cotele de contribuții nu s-au modificat.

Cotele de contribuții sociale aplicate asupra bazei de calcul prevăzute de art. 296<sup>4</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, sunt cele care erau în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale, respectiv aprilie 2009-ianuarie 2011, acestea fiind cele prevăzute la:

- art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an (.....% și .....%);
- art. 257 alin. 2 și art. 258 alin. 1 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare (.....% și .....%);
- art. 26 și 27 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare și art. 3 din OUG nr. 226/2008 (.....% și .....%);
- art. 7 alin. 1 din Legea nr. 200/2006, cu modificările și completările ulterioare și art. 3 din OUG nr. 226/2008 (.....%);
- art. 6 alin. 2 din OUG nr. 158/2005, cu modificările și completările ulterioare (.....%);
- art. 85 alin. 2 din Legea nr. 346/2002, republicată (.....%).

Rezultă, pentru drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești, un impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, contribuții sociale individuale obligatorii în sumă totală de .....lei și contribuții sociale obligatorii datorate de angajator de ..... lei, scadente la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit drepturile salariale.

## **1.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

În anii 2012 și 2013 societatea înregistrează cheltuielile de exploatare în contul 625.02, reprezentând sume din anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajaților, care au fost considerate nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

Valoarea sumelor anulate este de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, creanțele anulate reprezentând anularea unor avansuri reprezentând indemnizații pentru deplasarea în străinătate (diurne) acordate angajaților, care nu au fost justificate și nu au fost recuperate de la aceștia, fapt menționat și în nota explicativă dată de reprezentantul societății care conduce evidența contabilă

Societatea verificată a înregistrat în cheltuielile de exploatare nedeductibile fiscal sumele reprezentând avansuri diurne acordate (înregistrate în ct. ....) care nu îndeplinesc condițiile legale de justificare sau care nu au mai putut fi recuperate de la angajați.

Astfel, societatea a renunțat în favoarea angajaților la sumele de bani acordate cu titlu de avans diurnă care nu se pot justifica, sumele nete de care au beneficiat angajații fiind de ..... lei în anul 2012 și ..... lei în anul 2013.

Având în vedere prevederile art. 55 alin. (3) litera d) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și a înregistrărilor efectuate de societate, veniturile realizate de angajați reprezintă avantaje primite în legătură cu o activitate desfășurată în baza unui contract de muncă, pentru care societatea nu a determinat impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale obligatorii aferente, conform prevederilor art. 57 alin. (2) și art. 296<sup>18</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă în fapt venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, cota de 16% a fost aplicată bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii conform art. 57 alin. 2 litera a) și b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111 litera a) și b) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Asupra, bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare în vigoare în perioada în care au fost anulate creanțele angajatorului asupra angajatului, cote prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat următoarele obligații fiscale suplimentare:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor: ..... lei (..... lei + ..... lei)

- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ..... lei (..... lei + ..... lei)
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: ..... lei (..... lei + ..... lei)
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: ..... lei (..... lei + ..... lei)
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator: ..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator: ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator: ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: ..... lei.

La determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, s-au avut în vedere și obligațiile fiscale determinate de societate în baza statelor de plată, iar deducerea personală prevăzută la art. 56 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, a fost inclusă în baza de calcul pentru determinarea impozitului pe venit numai la persoanele care la data anulării creanțelor erau angajați ai societății și aveau funcția de bază la aceasta.

Totodată, la determinarea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați (.....%), organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art. 296<sup>4</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în cazul în care veniturile realizate au fost mai mari decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, contribuția individuală a fost calculată în limita acestui plafon.

Rezultă, pentru veniturile realizate de salariații societății din anularea creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurnă care nu s-au mai justificat prin deconturi), un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor suplimentar în sumă de ..... lei, contribuții sociale individuale obligatorii suplimentare în sumă totală de ..... lei și contribuții sociale obligatorii datorate de angajator suplimentare de ..... lei, scadente la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au acordat aceste venituri prin anularea creanțelor datorate de angajat datorită nejustificării avansurilor încasate.

### **1.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

În perioada verificată, în baza contractelor de muncă încheiate cu angajații (șoferi), societatea a acordat indemnizații de deplasare (diurne) necesare efectuării deplasărilor în străinătate, acestea fiind în limita prevăzută de art. 21 alin. (3) litera b) și art. 55 alin. (4) litera g) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru deplasările externe efectuate, exista întocmite ordine de deplasare în străinătate și deconturi de cheltuieli pentru fiecare titular de decont (șofer), la care sunt anexate foi de parcurs și documente justificative privind cheltuielile efectuate, inclusiv bonuri nefiscale aferente cardurilor ..... care atestă cantitatea de combustibil alimentată și locul alimentării.

Din verificarea deconturilor întocmite pentru justificarea avansurilor reprezentând indemnizații de deplasare acordate salariaților pentru deplasări în străinătate, denumite

În continuare "diurne", s-a constatat faptul că au beneficiat de diurne pentru deplasare în străinătate și persoane care nu sunt angajate ca șoferi, în decont fiind menționată deplasarea acestora ca fiind efectuată în principal cu microbuzul destinat transportului de persoane care are 9 locuri, inclusiv scaunul șoferului, și nr. de înmatriculare auto ...

Menționăm că microbuzul de transport persoane este utilizat de societatea verificată pentru transportul șoferilor de autotrenuri din România în Olanda și retur, unde aceștia sunt delegați să preia autotractoarele cu care desfășoară activitatea de transport internațional între diferite state membre ale UE.

Astfel, din verificarea efectuată, s-a constatat că nu toate avansurile pentru diurne acordate angajaților..... înregistrate în evidența contabilă în contul 542, sunt justificate să se înregistreze ca și cheltuieli de exploatare în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări", respectiv ca diurne acordate salariaților menționați.

Din verificarea modului de justificare a cheltuielilor cu diurna înregistrate în contul 625 pentru salariații menționați mai sus, s-au constatat următoarele:

**1.3.1.** Cheltuieli cu diurna înregistrate pentru dl..... CIF ....., cetățean olandez rezident în România, angajat în funcția de tehnician transport conform contractului individual de muncă înregistrat la ITM ..... sub nr. .... /04.11.2008.

#### **a) Anul 2011**

Cheltuielile cu diurna înregistrate în contul 625 în sumă de ..... lei (..... euro) în lunile octombrie și noiembrie 2011, au fost înregistrate pentru justificarea sumelor de bani acordate angajatului în perioadele anterioare și nejustificate, sume înregistrate în contul 542 ca avans diurnă.

Pentru justificarea cheltuielilor în sumă de ..... lei, societatea a prezentat:

- un număr de ..... ordine de deplasare în străinătate la care sunt anexate foi de parcurs încheiate în perioada ianuarie-octombrie 2011 și decontul nr. .... /31.10.2011

- un ordin de deplasare în străinătate încheiat în luna noiembrie 2011 la care s-a anexat o foaie de parcurs și decontul nr. .... /30.11.2011

- prin decontul .... /31.10.2011 s-au calculat un număr de ..... zile deplasare externă efectuate cu microbuzul X cu o diurnă de ..... euro pe zi, diurna totală reprezentând valoarea a ..... euro;

- prin decontul .... /30.11.2011 s-au calculat un număr de ..... zile deplasare externă efectuate cu microbuzul X cu o diurnă de ..... euro pe zi, diurna totală reprezentând valoarea a ..... euro.

Din verificarea documentelor menționate mai sus, s-au constatat următoarele:

- ordinele de deplasare în străinătate nu conțin informațiile minimale prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008, respectiv numărul formularului, destinația, loc de încărcare și descărcare, detalierea avansurilor acordate, diferențe de primit/restituit și semnăturile obligatorii;

- în deconturile prezentate nu sunt evidențiate nici un fel de cheltuieli în valută efectuate de dl. X în timpul delegărilor, cheltuieli care să ateste prezența acestuia în locurile înscrise în foile de parcurs;

- deconturile prezentate nu sunt semnate de titular ci numai de un reprezentat al societății, rezultând faptul că acestea nu au fost întocmite de titularul decontului

conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008;

- în deconturile prezentate nu există corelație între diurna calculată, nr. de zile și diurna zilnică și suma înregistrată în evidența contabilă (în decontul ...../31.10.2011 diurna este de ..... euro și în evidența contabilă de ..... euro);

- foile de parcurs prezentate și anexele la acestea, care atestă alimentările cu combustibil efectuate de microbuzul **X** sunt copii xerox după foile de parcurs anexate la decontul justificativ întocmit pentru deplasările efectuate de dl. **X** cu același mijloc de transport în aceeași perioadă;

- nu se justifică existența a doi șoferi pentru un microbuz care nu are mai mult de 9 locuri, în condițiile în care toți pasagerii din microbuz sunt șoferi angajați ai societății, iar scopul deplasării era de a transporta cât mai mulți șoferi de autotrenuri din România în Olanda și retur.

- în diferite zile înscrise în foile de parcurs și deconturile prezentate, în care dl **X** figura în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**, conform documentelor contabile verificate prin sondaj s-a constatat că dl. **X** se afla în altă parte, ca de exemplu:

- în data de 04.01.2011, acesta achiziționează ..... bilete de avion, din care unul propriu, cu zbor în data 11.01.2011 din ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna ianuarie, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- în data de 22.02.2011, acesta are un bilet de avion cu zbor din..... iar conform foii de parcurs prezentate pe luna februarie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- conform extrasului de cont de la..... Olanda, în data de 22.04.2011 acesta se afla în aeroportul ..... și la Hotel ....., în data de 23.04.2011 achiziționa combustibil la....., în data de 27.04.2011 achiziționa bunuri de la ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna aprilie, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- conform facturii nr. ....../04.07.2011, acesta se afla cazat la Hotel ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna iulie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- conform extrasului de cont de la ....., în data de 09.08.2011 acesta se afla la Hotel....., în data de 10.08.2011 făcea plăți către ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna august, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- conform foii de parcurs prezentate pe luna octombrie 2011, în aceasta este trecut ca șofer în delegație cu microbuzul **X** numai dl. **X**;
- conform extrasului de cont de la ....., în data de 04.11.2011 acesta efectua plăți la ....., în data de 05.11.2011 ridica bani din....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna noiembrie, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**.

- modul de remunerare a salariatului **X** cu venituri din salarii sub denumirea de diurnă, este dovedit și de faptul că se acordă în continuare avansuri pentru diurnă, în condițiile în care avansurile precedente nu au fost justificate cu documente, soldul sumelor încasate în avans la data de 31.12.2011 fiind de ..... euro (..... lei) și ..... lei.

## **b) Anul 2012**

Cheltuielile cu diurna înregistrate în contul 625 în sumă totală de ..... lei (suma de ..... lei reprezentând contravaloarea a ..... euro și suma de



..... lei) înregistrate în perioada februarie-decembrie 2012, au fost înregistrate pentru justificarea sumelor, atât în lei cât și în euro, acordate angajatului în perioada curentă și anterioară și nejustificate, sume înregistrate în contul 542 ca avans diurnă.

Pentru justificarea cheltuielilor în sumă de ..... lei, societatea a prezentat ordine de deplasare în străinătate la care sunt anexate foi de parcurs încheiate pentru fiecare lună din an și deconturi pentru justificarea cheltuielilor cu diurna înregistrate în contul 625.

Din verificarea documentelor menționate mai sus, s-au constatat următoarele:

- ordinele de deplasare în străinătate nu conțin informațiile minimale prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008, respectiv numărul formularului, destinația, loc de încărcare și descărcare, detalierea avansurilor acordate, diferențe de primit/restituit și semnăturile obligatorii;

- în deconturile prezentate nu sunt evidențiate nici un fel de cheltuieli în valută efectuate de dl. **X** în timpul delegărilor, cheltuieli care să ateste prezența acestuia în locurile înscrise în foile de parcurs;

- deconturile prezentate nu sunt semnate de titular ci numai de un reprezentat al societății, rezultând faptul că acestea nu au fost întocmite de titularul decontului conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008;

- pentru lunile februarie și decembrie 2012 nu sunt întocmite deconturi justificative, deconturile prezentate pentru aceste luni fiind doar cele listate din programul de evidență contabilă în care nu este înscris decât “diurnă deplasare 15 zile” sau “diurnă deplasare restantă”;

- foile de parcurs prezentate sunt copii xerox după foile de parcurs anexate la decontul justificativ întocmit pentru deplasările efectuate de dl. **X** cu același mijloc de transport în aceeași perioadă, în aceste foi fiind adăugat ulterior ca nume șofer 2 și dl. **X**;

- pe deconturile aferente lunilor aprilie, mai, iunie, august, octombrie și noiembrie 2012 sunt înscrise și alte perioade de zile deplasare, în afara celor menționate la alineatul precedent, care nu au nici un fel de justificare sau au doar mențiunea «avion»;

- prin deconturile întocmite, societatea înregistrează în evidența contabilă “justificarea” integrală a avansurilor diurnă înregistrate în lei în contul .....

- valoarea diurnei zilnice are valori mari, aceasta fiind cuprinsă între..... și ..... euro pe zi, față de diurna de .....-..... euro primită de șoferul microbuzului începând cu anul 2012, dl. **X**;

- în diferite zile înscrise în deconturile și foile de parcurs prezentate, în care dl. **X** figura în delegație, conform documentelor contabile verificate prin sondaj s-a constatat că dl. **X** se afla în altă parte, ca de exemplu:

- în data de 11.03.2012 acesta efectuează plăți la ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna martie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- în data de 19.05.2012 acesta efectuează plăți la ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna mai, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- în data de 28.05.2012 acesta efectuează plăți la ....., iar conform decontului prezentat pe luna mai, în această zi se afla și în delegație fără a se menționa destinația și mijlocul de transport;
- în data de 30.06.2012 acesta efectuează plăți la ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna iunie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;

- în data de 05.07.2012 acesta efectuează plăți la ....., iar conform decontului prezentat pe luna iulie, în această zi se afla și în delegație fără a se menționa destinația și mijlocul de transport;
- în data de 23.08.2012 acesta ridică numerar de la ....., iar conform decontului prezentat pe luna august, în această zi se afla și în delegație fără a se menționa destinația și mijlocul de transport;
- în data de 23.10.2013 acesta efectuează plăți la ....., iar conform decontului prezentat pe luna octombrie, în această zi se afla și în delegație fără a se menționa destinația și mijlocul de transport;
- în data de 02.11.2012 (ora 19<sup>49</sup>) acesta efectuează plăți la ....., iar conform foii de parcurs prezentate pe luna noiembrie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;
- în data de 15.11.2012 acesta ridică numerar de la ....., iar conform decontului prezentat pe luna noiembrie, în această zi se afla și în delegație fără a se menționa destinația și mijlocul de transport.
  - modul de remunerare a salariatului **X** cu venituri din salarii sub denumirea de diurnă este dovedit și de faptul că se acordă în continuare avansuri diurnă, în condițiile în care avansurile precedente nu au fost justificate cu documente, soldul sumelor încasate în avans la data de 31.12.2012 fiind de ..... euro (..... lei).

### **c) Anul 2013 (perioada ianuarie-octombrie 2013)**

Cheltuielile cu diurna înregistrate în contul 625 în sumă totală de ..... lei reprezentând contravaloarea a ..... euro înregistrate în perioada ianuarie-octombrie 2013, au fost înregistrate pentru justificarea sumelor acordate angajatului în perioada curentă și anterioară și nejustificate, sume înregistrate în contul 542 ca avans diurnă.

Pentru justificarea cheltuielilor în sumă de ..... lei, societatea a prezentat ordine de deplasare în străinătate la care sunt anexate foi de parcurs încheiate pentru fiecare lună din an și deconturi pentru justificarea cheltuielilor cu diurna înregistrate în contul 625.

Din verificarea documentelor menționate mai sus, s-au constatat următoarele:

- ordinele de deplasare în străinătate nu conțin informațiile minimale prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008, respectiv numărul formularului, destinația, loc de încărcare și descărcare, detalierea avansurilor acordate, diferențe de primit/restituit și semnăturile obligatorii;

- în deconturile prezentate nu sunt evidențiate nici un fel de cheltuieli în valută efectuate de dl. **X** în timpul delegărilor, cheltuieli care să ateste prezența acestuia în locurile înscrise în foile de parcurs;

- deconturile prezentate nu sunt semnate de titular ci numai de un reprezentat al societății, rezultând faptul că acestea nu au fost întocmite de titularul decontului conform prevederilor OMFP nr. 3512/ 2008;

- pentru luna ianuarie 2013 nu este întocmit decont justificativ, decontul prezentat pentru această lună fiind cel listat din programul de evidență contabilă în care nu este înscris decât “diurnă nedeductibilă” și “diurnă deplasare” fără a se preciza nr. de zile diurnă;

- foile de parcurs prezentate sunt copii xerox după foile de parcurs anexate la deconturile justificative întocmite pentru deplasările efectuate de dl. **X** sau de dl. **X** cu același mijloc de transport în aceeași perioadă, în aceste foi fiind adăugat ulterior ca nume șofer 2 și dl. **X**;

- pe deconturile aferente lunilor februarie și aprilie 2013 sunt înscrise și alte perioade de zile deplasare, în afara celor menționate la alineatul precedent, care nu au nici un fel de justificare sau au doar mențiunea avion, iar în luna iulie nr. de zile din perioadele înscrise în decont (.....) este mai mic decât totalul nr. zile deplasare externă pentru care s-a calculat diurnă (.....);

- diurna zilnică are valoarea de..... euro/zi după modificarea de la data de 01.02.2013 a art. 55 alin. (2) litera i) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care prevede includerea la veniturile din salarii a diurnelor peste limita a de..... ori nivelul stabilit pentru instituțiile publice;

- în diferite zile înscrise în deconturile și foile de parcurs prezentate, în care dl. X figura în delegație, conform documentelor contabile verificate prin sondaj s-a constatat că dl. X se afla în altă parte, ca de exemplu:

- în data de 18.01.2013 acesta efectuează plăți la ....., iar conform ordinului de deplasare pe luna ianuarie, se afla în delegație fără a fi precizată vreo destinație;
- în zilele de 05 și 06.02.2013 acesta efectuează plăți la ..... și ..... iar conform decontului prezentat pe luna februarie, în aceste zile se afla și în delegație fără a se menționa destinația;
- în zilele de 08 și 09.04.2013 acesta efectuează plăți la..... și în ..... pe str. ...., iar conform decontului prezentat pe luna aprilie, în aceste zile se afla și în delegație fără a se menționa destinația;
- în zilele de 13, 24 și 25 mai 2013 acesta retrage bani de la ..... din ....., achită serviciile la ..... sau se cazează la ....., iar în aceleași zile, conform foilor de parcurs, se află în delegație cu microbuzul X împreună cu dl. X sau cu dl. X;
- în ziua 25.08.2013 acesta achită serviciile la ....., iar în aceiași zi conform foilor de parcurs, acesta se află în delegație cu microbuzul X împreună cu dl. X.

- modul de remunerare a salariatului X cu venituri din salarii sub denumirea de diurnă este dovedit și de faptul că se acordă în continuare avansuri diurnă în condițiile în care avansurile precedente nu au fost justificate cu documente, soldul sumelor încasate în avans la data de 31.10.2013 fiind de ..... euro (..... lei) și ..... lei.

- conform înregistrărilor efectuate în contul 625.02 în anul 2012 și luna ianuarie 2013 o parte din sumele încasate de salariat, respectiv suma totală de ..... lei a fost considerată de societate nedeductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil datorită lipsei documentelor justificative.

Concluzionând cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală constată că:

- în foile de parcurs încheiate pentru deplasările externe efectuate de dl. X și de dl. X, a fost înscris ulterior și dl. X ca șofer 2, numai pentru justificarea fictivă a avansurilor reprezentând diurnă încasate de acesta și înregistrarea acestora la cheltuieli;

- deconturile prezentate au fost întocmite în principal prin anexarea la acestea a unor copii xerox după foile de parcurs întocmite pentru deplasările efectuate de ceilalți doi angajați, respectiv dl. X și de dl. X;

- deconturile nu au fost întocmite conform instrucțiunilor prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008 de titularul diurnelor, acestea fiind întocmite de reprezentanții societății;

- în ordinele de deplasare și în deconturile care nu sunt însoțite de foile de parcurs a celor doi salariați menționați mai sus sunt trecute și alte perioade de delegație,

între 10-21 zile, pentru care s-a calculat diurnă fără existența unei destinații, a unui mijloc de transport sau care este denumit generic "avion", cu mențiunea că indemnizațiile de deplasare din perioada în care dl. **X** deținea bilete de avion au fost considerate justificate;

- în perioada verificată au fost identificate și alte achiziții de bilete avion, care conform anexelor la facturi erau pentru alte persoane din cadrul societății;

- ordinele de deplasare și deconturile întocmite pentru dl. **X** nu reprezintă documente justificative întocmite conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008, documente care să ateste efectiv că acest salariat a efectuat deplasările externe înscrise, precum și efectuarea în realitate a acestora;

- ordinele de deplasare, foile de parcurs și deconturile întocmite pentru dl. **X** nu prezintă și alte elemente probatorii care să susțină corectitudinea datelor înscrise în acestea, respectiv documentele care au stat la baza întocmirii deconturilor și la justificarea deplasărilor;

- din constatările prezentate, rezultă că dl. **X** este trecut fără justificare în delegație externă, iar faptul că în anumite perioade acesta se află în două locuri diferite în același timp, denotă că justificarea sumelor încasate de acesta ca diurne este un mod de lucru care reflectă caracterul fictiv al delegațiilor, înregistrarea acestora fiind efectuată numai cu scopul de a se sustrage de la plata obligațiilor fiscale;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. 625 reprezintă de fapt avantaje asimilate salariilor acordate d-lui **X**, respectiv sume încasate care nu se pot justifica, și nerestituite, acestea constituind de fapt o completare a salariului brut de încadrare de .....-..... lei;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. 625 care nu poate fi justificată cu documente, nu reprezintă venituri neimpozabile în sensul art. 55 alin. (4) litera g) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și nu reprezintă cheltuieli deductibile fiscal în sensul art. 21 alin. (3) litera b) din același act normativ;

- includerea sumelor încasate de dl. **X** ca diurne, s-a făcut numai cu scopul de a fi eludată plata obligațiilor fiscale reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale obligatorii;

- încasarea acestor venituri fără ca ele să fie incluse în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, a fost posibilă și datorită faptului că administratorul societății din acea perioadă este rudă cu dl. **X** în calitate de soț;

- cu toate că documentele prezentate nu pot constitui documente justificative care să poată justifica avansurile diurnă primite de dl. **X**, acesta primește în continuare și alte avansuri și înregistrează permanent datorii față de societate, iar aceasta nu înrepreinde nici un demers pentru recuperarea sumelor.

Ca urmare a celor prezentate și în baza prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în baza căruia organele de inspecție fiscală, la stabilirea unui impozit sau a unei taxe, pot reîncadra forma unor tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, iar în aplicarea regulii generale prevăzută de art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, privind necesitatea existenței documentelor justificative, se constată că nu există toate elementele care atestă efectuarea tuturor deplasărilor externe în realitate de către dl. **X** și care să justifice că sumele încasate de salariat reprezintă indemnizație de deplasare în străinătate (diurnă).

Modul de întocmire a documentelor justificative reflectă faptul că acestea au fost întocmite numai cu scopul de a justifica sumele încasate de dl. **X** și de a diminua

obligațiile fiscale obligatorii datorate bugetului de stat, sume care în realitate reprezintă în fapt o completare a veniturilor salariale.

Astfel, din totalul sumei de..... lei înregistrată în ct. ...., suma de ..... lei nu reprezintă cheltuieli cu diurna acordată pentru delegări în străinătate efectuate de către dl. **X**, acestea reprezentând venituri nete asimilate salariilor acordate acestuia conform prevederilor art. 55 alin. (1) și alin. (2) litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, venituri pentru care societatea avea obligația determinării și reținerii obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de art. 57 și art. 296<sup>18</sup> din același act normativ.

Menționez că acordarea acestor venituri au fost efectuate cu acordul administratorului societății, iar constatările prezentate se regăsesc și în sesizarea înregistrată la DGFP.....Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....../17.07.2013.

**1.3.2.** Cheltuieli cu diurna înregistrate pentru **X** CNP ....., cetățean român, angajat în funcția de coordonator transport, conform contractului individual de muncă înregistrat la ITM ..... sub nr. ....../05.02.2008.

Dl. **X** deține și titluri de participare la societatea verificată în calitate de asociat (5%).

În perioada ianuarie 2012-martie 2013, societatea înregistrează în contul 625 cheltuieli cu diurna în sumă totală de ..... lei (suma de..... lei reprezentând contravaloarea a ..... euro și suma de ..... lei), cheltuieli care au fost înregistrate pentru justificarea sumelor de bani acordate angajatului în perioada curentă și anterioară și nejustificate, sume înregistrate în contul ..... ca avans diurnă.

Pentru justificarea cheltuielilor în sumă de ..... lei societatea a prezentat ordine de deplasare în străinătate, la care sunt anexate foi de parcurs încheiate pentru fiecare lună din an și deconturi pentru justificarea cheltuielilor cu diurna înregistrate în contul 625.

Din verificarea documentelor menționate mai sus, s-au constatat următoarele:

- ordinele de deplasare în străinătate nu conțin informațiile minimale prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008, respectiv numărul formularului, destinația, loc de încărcare și descărcare, detalierea avansurilor acordate, diferențe de primit/restituit și semnăturile obligatorii;

- în deconturile prezentate nu sunt evidențiate nici un fel de cheltuieli în valută efectuate de dl. **X** în timpul deplasărilor, cheltuieli care să ateste prezența acestuia în locurile înscrise în foile de parcurs;

- deconturile prezentate nu sunt semnate de titular ci numai de un reprezentat al societății, rezultând faptul că acestea nu au fost întocmite de titularul decontului conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008;

- pentru luna ianuarie 2012 nu este întocmit decont justificativ, decontul prezentat pentru această lună fiind cel listat din programul de evidență contabilă în care nu este înscris decât "diurnă deplasare .... zile";

- o parte din foile de parcurs prezentate sunt copii xerox după foile de parcurs anexate la decontul justificativ întocmit pentru deplasările efectuate de dl. **X** cu același mijloc de transport în aceeași perioadă (șofer angajat din noiembrie 2011), în aceste foi fiind adăugat ulterior ca nume șofer2 și dl. **X**;

- documentele justificative (bonuri achiziție combustibili de la ....., vignete,

bonuri achiziție alimente sau servire masă) care atestă efectuarea deplasărilor sunt anexate la foile de parcurs întocmite de dl. **X**, iar din verificarea prin sondaj a acestora, reiese că au fost efectuate cheltuieli numai pentru o singură persoană, respectiv în bonurile fiscale emise de unități de alimentație publică și magazine din țară sunt înscrise achiziții pentru o singură persoană (o porție masa servită, o sticlă băutură nealcoolică, etc.);

- deconturile întocmite în baza copiilor xerox după foile de parcurs ale d-lui **X**, au avut ca scop justificarea tuturor avansurilor încasate în anul 2011 și o parte din cele încasate în anul 2012;

- în diferite zile înscrise în deconturile și foile de parcurs prezentate, în care dl. **X** figura în delegație, conform documentelor contabile verificate prin sondaj s-a constatat că dl. **X** se afla în altă parte, ca de exemplu:

- în data de 21.04.2012 acesta ridică numerar de la ....., iar conform decontului prezentat pe luna aprilie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;

- în zilele de 28 și 29.09.2012 acesta ridică numerar de la ....., iar conform decontului prezentat pe luna septembrie, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;

în data de 14.12.2012 acesta efectuează un schimb valutar la ....., iar conform decontului prezentat pe luna decembrie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;

- în zilele de 03 și 04.01.2013 acesta efectuează un schimb valutar la ....., iar conform decontului prezentat pe luna ianuarie, în aceste zile se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**;

- în data de 25.01.2013 acesta efectuează un schimb valutar la ..... la ora ....., iar conform decontului prezentat pe luna ianuarie, în această zi se afla și în delegație cu microbuzul **X** împreună cu dl. **X**, la ora ..... acesta alimentând la .....

- conform înregistrărilor efectuate în contul 625.02 în luna noiembrie 2012, o parte din sumele încasate de salariat, respectiv suma totală de ..... lei a fost considerată de societate nedeductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil datorită lipsei documentelor justificative.

Concluzionând cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală constată că:

- în foile de parcurs încheiate pentru deplasările externe efectuate de dl. **X**, a fost înscris ulterior și dl. **X** ca șofer 2, numai pentru justificarea fictivă a avansurilor reprezentând diurnă încasate de acesta și înregistrarea acestora la cheltuieli;

- deconturile prezentate au fost întocmite în principal prin anexarea la acestea a unor copii xerox după foile de parcurs întocmite pentru deplasările efectuate de dl. **X**;

- deconturile nu au fost întocmite conform instrucțiunilor prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008 de titularul diurnelor, acestea fiind întocmite de reprezentanții societății;

- ordinele de deplasare și deconturile întocmite pentru dl. **X** nu reprezintă documente justificative conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008, documente care să ateste efectiv că acest salariat a efectuat deplasările externe înscrise, precum și efectuarea în realitate a acestora;

- ordinele de deplasare, foile de parcurs și deconturile întocmite pentru dl. **X** nu prezintă și alte elemente probatorii care să susțină corectitudinea datelor înscrise în

acestea, respectiv documentele care au stat la baza întocmirii deconturilor și la justificarea deplasărilor;

- din constatările prezentate, rezultă că dl. **X** este trecut fără justificare în delegație externă, iar faptul că în anumite perioade acesta se află în două locuri diferite în același timp, denotă faptul că justificarea sumelor încasate de acesta ca diurne este un mod de lucru care reflectă caracterul fictiv al delegațiilor, înregistrarea acestora fiind efectuate numai cu scopul de a se sustrage de la plata obligațiilor fiscale;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. .... reprezintă de fapt avantaje asimilate salariilor acordate d-lui **X**, respectiv sume încasate, care nu se pot justifica și nerestituite, acestea constituind de fapt o completare a salariului brut de ..... lei;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. .... care nu poate fi justificată cu documente, nu reprezintă venituri neimpozabile în sensul art. 55 alin. (4) litera g) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și nu reprezintă cheltuieli deductibile fiscal în sensul art. 21 alin.(3) litera b) din același act normativ;

- includerea sumelor încasate de dl. **X** ca diurne, s-a făcut numai cu scopul de a fi eludată plata obligațiilor fiscale reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale obligatorii;

- încasarea acestor venituri fără ca acestea să fie incluse în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, a fost posibilă și datorită faptului că administratorul societății din acea perioadă este rudă cu dl. **X** în calitate de cumnat, acesta având și calitatea de asociat.

Ca urmare a celor prezentate și în baza prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în baza căruia organele de inspecție fiscală, la stabilirea unui impozit sau a unei taxe, pot reîncadra forma unor tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, iar în aplicarea regulii generale prevăzută de art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, privind necesitatea existenței documentelor justificative, se constată că nu există toate elementele care atestă efectuarea tuturor deplasărilor externe în realitate de către dl. **X** și care să justifice că toate sumele încasate de salariat reprezintă indemnizație de deplasare în străinătate (diurnă).

Modul de întocmire a documentelor justificative reflectă faptul că acestea au fost întocmite numai cu scopul de a justifica sumele încasate de dl. **X** și de a diminua obligațiile fiscale obligatorii datorate bugetului de stat, sume care în realitate reprezintă o completare a veniturilor salariale.

Astfel, din totalul sumei de..... lei înregistrată în ct. ...., suma de ..... lei (anexa nr. 22) nu reprezintă cheltuieli cu diurna acordată pentru delegări în străinătate efectuate de către dl. **X**, acestea reprezentând venituri nete asimilate salariilor acordate acestuia conform prevederilor art. 55 alin. (1) și alin. (2) litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, venituri pentru care societatea avea obligația determinării și reținerii obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de art. 57 și art. 296<sup>18</sup> din același act normativ.

Menționăm că acordarea acestor venituri a fost efectuată cu acordul administratorului societății, iar constatările prezentate se regăsesc și în sesizarea înregistrată la DGFP .....Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....../17.07.2013.

**1.3.3.** Cheltuieli cu diurna înregistrate pentru **X** CNP ....., cetățean român, angajat cu contract individual de muncă în funcția de dispecer.

În lunile octombrie și noiembrie 2011, societatea înregistrează în contul 625 cheltuieli cu diurna în sumă totală de.....lei (suma de..... lei reprezentând contravaloarea a ..... euro și suma de ..... lei), cheltuieli care au fost înregistrate pentru justificarea sumelor de bani acordate angajatului în perioada curentă și anterioară și nejustificate (anexa nr. 23), sume înregistrate în contul 542 ca avans diurnă.

Din verificarea documentelor justificative care au stat la baza cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, s-au constatat următoarele:

- societatea nu a prezentat ordine de deplasare în străinătate care să conțină informațiile minimale prevăzute la anexa 2 din OMFP nr. 3512/2008, respectiv numărul formularului, destinația, loc de încărcare și descărcare, detalierea avansurilor acordate, diferențe de primit/restituit și semnăturile obligatorii;

- nu au fost evidențiate nici un fel de cheltuieli în valută efectuate de dl. **X** în timpul delegărilor, cheltuieli care să ateste prezența acestuia în alte locuri precum și scopul deplasării;

- nu au fost prezentate deconturi justificative întocmite și semnate de titular conform prevederilor OMFP nr. 3512/2008;

- numărul deconturilor în baza căruia au fost înregistrate cheltuielile, respectiv nr. ....../30.10.2011 și ....../30.11.2011, au același număr cu numărul deconturilor înregistrate la dl. **X**, rezultând faptul că nu au fost întocmite deconturi pentru dl. **X**;

- munca de dispecer prestată de angajat se efectuează la sediul societății.

Concluzionând cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală constată că:

- nu există documente justificative care să probeze deplasările efectuate de dl. **X** și să justifice cheltuielile cu diurna înregistrate de societate în evidența contabilă în perioada octombrie-noiembrie 2011;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. .... reprezintă de fapt avantaje asimilate salariilor acordate d-lui **X**, respectiv sume încasate care nu se pot justifica și care sunt nerestituite, acestea constituind de fapt o completare a salariului brut de ..... lei avut de salariat în anul 2011, salariu care începând cu luna ianuarie 2012 este de ..... lei;

- diurna acordată și înregistrată în cheltuielile de exploatare în ct. .... care nu poate fi justificată cu documente, nu reprezintă venituri neimpozabile în sensul art. 55 alin.(4) litera g) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și nu reprezintă cheltuieli deductibile fiscal în sensul art. 21 alin. (3) litera b) din același act normativ;

- includerea sumelor încasate de dl. **X** ca diurne s-a făcut numai cu scopul de a fi eludată plata obligațiilor fiscale reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale obligatorii.

Ca urmare a celor prezentate și în baza prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571 /2003, cu modificările și completările ulterioare, în baza căruia organele de inspecție fiscală, la stabilirea unui impozit sau a unei taxe, pot reîncadra forma unor tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, iar în aplicarea regulii



generale prevăzută de art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, privind necesitatea existenței documentelor justificative, se constată că nu există toate elementele care atestă efectuarea tuturor deplasărilor externe în realitate de către dl. X și care să justifice că toate sumele încasate de salariat reprezintă indemnizație de deplasare în străinătate (diurnă).

Modul de întocmire a documentelor justificative reflectă faptul că acestea au fost întocmite numai cu scopul de a justifica avansurile încasate de dl. X și de a diminua obligațiile fiscale obligatorii datorate bugetului de stat, sume care în realitate reprezintă o completare a veniturilor salariale.

Astfel, suma de ..... lei înregistrată în ct. .... nu reprezintă cheltuieli cu diurna acordată pentru delegări în străinătate efectuate de către dl. X, acestea reprezentând venituri nete asimilate salariilor acordate acestuia conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2, litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, venituri pentru care societatea avea obligația determinării și reținerii obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii prevăzute de art. 57 și art. 296<sup>18</sup> din același act normativ.

Menționăm că acordarea acestor venituri a fost efectuată cu acordul administratorului societății, iar constatările prezentate se regăsesc și în sesizarea înregistrată la DGFP .....Activitatea de inspecție fiscală sub nr. .... /17.07.2013.

**1.3.4.** Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor obligatorii pentru salariații ....., .....și .....

În baza constatărilor prezentate la pct. 1.3.1., 1.3.2. și 1.3.3. din prezentul raport, organele de inspecție fiscală au constatat că angajații menționați au încasat venituri nete în bani în sumă de ..... lei reprezentând avantaje asimilate salariilor astfel:

- dl. X a încasat suma de ..... lei,
- dl. X a încasat suma de ..... lei,
- dl. X a încasat suma de ..... lei.

Având în vedere că suma totală de ..... lei nu reprezintă cheltuieli cu indemnizațiile acordate pentru delegări în străinătate efectuate de cei trei salariați, acestea reprezentând venituri nete din salarii sau avantaje asimilate salariilor, conform prevederilor art. 55 alin. (1) alin. (2) litera k) și alin. (3) litera d), art. 296<sup>4</sup> litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, societatea avea obligația determinării și reținerii obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, conform art. 57 și art. 296<sup>18</sup> din același act normativ.

Ca urmare a faptului că societatea nu a determinat impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, pentru venitul net în sumă de ..... lei încasat de salariații menționați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă totală de..... lei, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera a) și u) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul pentru contribuțiile sociale obligatorii, situația pe fiecare contribuție, salariat și perioadă fiind prezentată în anexele nr. 25-27.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, cota de 16% a fost aplicată bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii conform art. 57 alin. (2) litera a) din Legea nr.

571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111, litera a) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare în vigoare în perioada în care au fost înregistrate indemnizațiile de deplasare în străinătate prin includerea acestora la cheltuieli, cote prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat următoarele obligații fiscale suplimentare:

- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor: ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei),
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei),
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: ..... lei (.... lei + .... lei + ..... lei),
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: .... lei ( lei + ..... lei + ..... lei),
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator: ..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator: ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator: ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: ..... lei.

Situația privind modul de calcul al contribuțiilor sociale individuale și a impozitului pe venit este prezentat pe fiecare salariat și perioadă la anexele nr. ....

La determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, s-au avut în vedere și obligațiile fiscale determinate de societate în baza statelor de plată, iar deducerea personală prevăzută la art. 56 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, a fost inclusă în baza de calcul pentru determinarea impozitului pe venit.

Totodată, la determinarea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați (.....%), organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art. 296<sup>4</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în cazul în care veniturile realizate au fost mai mari decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, contribuția individuală a fost calculată în limita acestui plafon.

Rezultă, pentru veniturile asimilate salariilor realizate de salariații menționați, un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor suplimentar în sumă de ..... lei, contribuții sociale individuale obligatorii suplimentare în sumă totală de ..... lei și contribuții sociale obligatorii suplimentare datorate de angajator de ..... lei, scadente la data de 25 a lunii următoare celei pentru care s-au acordat aceste venituri, conform deconturilor justificative care au stat la baza înregistrării acestora la cheltuieli.

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilit un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor suplimentar, în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. 1.1.) + (..... lei la pct. 1.2.) + (..... lei la pct.1.3.4.)].

Întrucât societatea verificată nu a reținut la sursă și nu a virat impozitul pe

veniturile din salarii și asimilate salariilor la bugetul de stat la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei, până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor stabilit suplimentar, scadent înainte de data de 01.07.2013, care a rămas nestins după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup>, alin. 2, litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu obligațiile fiscale cu termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

#### **4. Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator**

##### **4.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de..... lei, care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 27 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece, în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

##### **4.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de .....lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

#### **4.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

Situația privind modul de calcul al contribuției de asigurări sociale datorată de angajator este prezentat la anexa nr. 28.

În concluzie, prin raportul de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. 4.1.) + (..... lei la pct. 4.2.) + (..... lei la pct. 4.3.)].

Întrucât societatea verificată nu a virat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a ....-a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013 penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

### **5. Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați**

#### **5.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe

veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 27 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

Situația privind modul de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați este prezentat pe fiecare salariat la anexa nr. 4.

## **5.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. (3) litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

## **5.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2 litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați suplimentară, în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei).

În concluzie, prin raportul de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de.....**lei** [(..... lei la pct. 7.1) + (..... lei la pct. 7.2.) + ..... lei la pct. 7.3.).

Întrucât societatea verificată nu a reținut la sursă și nu a virat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....-a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **6. Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator**

### **6.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de .....lei, care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece, în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de ....% a contribuției prevăzută la art. 26 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului

asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

Situația privind modul de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator este prezentat la anexa nr. 5.

## **6.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și au determinat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

Situația privind modul de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator este prezentată în anexa nr. 8.

## **6.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

Situația privind modul de calcul al contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator este prezentată în anexa nr. 28.

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. ...) + (..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....)].

Întrucât societatea verificată nu a virat contribuția de asigurări pentru șomaj

datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014 precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a ....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2, litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **7. Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați**

### **7.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 27 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

### **7.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. 3 litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările



ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

### **7.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2, litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei).

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....)].

Întrucât societatea verificată nu a reținut la sursă și nu a virat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

### **8. Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator**

### **8.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 258, alin. 1 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

### **8.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări de sănătate datorată de le aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

### **8.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net

încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....) + (..... lei pct. ....)].

Întrucât societatea verificată nu a virat contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **9. Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați**

### **9.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera k) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 257, alin. 2 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

### **9.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale ului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 55 alin. 3 litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

### **9.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2 litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei).

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. 19.1.) + (..... lei la pct. 19.2.) + .....lei la pct. 19.3)].

Întrucât societatea verificată nu a reținut la sursă și nu a virat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei

până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013 penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **10. Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator**

### **10.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 85, alin. 2 din Legea nr. 346/2002, republicată și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

Situația privind modul de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator este prezentată în anexa nr. 5.

### **10.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de .....lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup>, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

### **10.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ...) + (..... lei la pct. ....)].

Întrucât societatea verificată nu a virat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de ....% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de ....%

pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **11. Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice**

### **11.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care, în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup>, punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 6 alin. 2 din OUG nr. 158/2005, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

### **11.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă totală de ..... lei.

### **11.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4.

Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice suplimentară în sumă totală de ..... lei.

În concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice suplimentară în sumă totală de ..... lei [(.....lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....)].

Întrucât societatea verificată nu a virat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de .... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a .....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de ...% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de ....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

## **12. Contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale**

### **12.1. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.1. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale aferentă drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de ..... lei, care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Astfel, în baza prevederilor titlului IX<sup>2</sup> punctul 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei,



organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și au determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ..... lei.

Determinarea contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale s-a efectuat pentru fiecare salariat la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cota de .....% a contribuției prevăzută la art. 7, alin. 1 din Legea nr. 200/2006, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an, nu s-a modificat.

## **12.2. Referitor la anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatului**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.2. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție a angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă totală de ..... lei.

## **12.3. Referitor la indemnizațiile de deplasare acordate nejustificat unor angajați**

Având în vedere constatările prezentate la pct. 1.3., 1.3.1., 1.3.2., 1.3.3. și 1.3.4. Motiv de fapt – Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor din prezentul raport de inspecție fiscală, s-a constatat că societatea nu a determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție a angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale suplimentară în sumă totală de ..... lei.

In concluzie, prin prezentul raport de inspecție fiscală a fost stabilită o contribuție

a angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale suplimentară în sumă totală de ..... lei [(..... lei la pct. .... + (..... lei la pct. ....) + (..... lei la pct. ....)].

Intrucât societatea verificată nu a virat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale la bugetul asigurărilor sociale la termenele legale, aceasta datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de ..... lei până la data de 21.02.2014, precum și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru contribuția socială obligatorie scadentă înainte de data de 01.07.2013 care a rămas nestinsă după a ....a zi de la scadență, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% asupra întregii obligații stabilite, având în vedere faptul că acestea se pot încadra definitiv în prevederile art. 120<sup>1</sup> alin. 2 litera c) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu contribuțiile sociale obligatorii care au termen de plată după data de 01.07.2013, penalitățile de întârziere au fost calculate prin aplicarea cotei de .....% pentru fiecare zi de întârziere, acestea fiind calculate până la data de 21.02.2014.

### **III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, sustinerile societății contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

La SC X SRL, cu sediul în mun. ...., str....., nr. ...., jud ....., înregistrată la O.R.C. sub nr. .... /..... /2007, cod unic de înregistrare ....., având ca obiect principal de activitate "Transporturi rutiere de marfuri", s-a desfășurat o acțiune de inspecție fiscală, perioada verificată fiind : 01.01.2009 - 31.10.2013.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... /27.02.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... /27.02.2014, au fost stabilite **obligații fiscale suplimentare de plată în suma totală de ..... lei**, după cum urmează:

Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor  
Accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor  
Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați  
Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați  
Contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați  
Accesorii aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați  
Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator  
Accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator  
Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator  
Accesorii aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator  
Contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator

Accesorii aferente contribuției de asigurări pentru somaj datorată de angajator  
Contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Accesorii aferente contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale

Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice

Accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice

Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator

Accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator

**S.C. X S.R.L. contesta** in totalitate Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../27.02.2014 si solicita admiterea contestatiei si anulara sumei de ..... lei, reprezentand debite suplimentare de plata si accesorii aferente, obligatiile principale fiind structurate astfel:

**Referitor la anulara creanțelor angajatorului asupra** angajatului, aferent bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au determinat suplimentar următoarele obligații fiscale principale de plata:

1. impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor: ..... lei
2. contribuția de asigurări sociale datorată de angajator: ..... lei
3. contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ..... lei
4. contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator: ..... lei
5. contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: ..... lei
6. contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator: ..... lei
7. contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: ..... lei
8. contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: ..... lei.
9. contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: .... lei
10. contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ..... lei.

**Referitor la indemnizațiile de deplasare în străinătate prin includerea acestora in cheltuieli,** asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au determinat suplimentar următoarele obligații fiscale de plata:

11. impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor: ..... lei
12. contribuția de asigurări sociale datorată de angajator: ..... lei
13. contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ..... lei
14. contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator: ..... lei
15. contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: ..... lei
16. contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator: ..... lei
17. contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: ... lei
18. contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: ..... lei
19. contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: ... lei
20. contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ..... lei.

**21. Referitor la drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești,** asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au determinat suplimentar următoarele obligații fiscale de plată:

- impozit pe veniturile din salarii ..... lei
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ..... lei.

**Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:**

1. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în valoare de ..... lei, stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii, este legal investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în suma de ..... lei aferent anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt,** în anii 2012 și 2013, societatea înregistrează în cheltuielile de exploatare în contul 625.02, sume reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajaților, care au fost considerate nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

Valoarea sumelor anulate este de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, creanțele anulate reprezentând anularea unor avansuri reprezentând indemnizații pentru deplasarea în străinătate (diurne), acordate angajaților, care nu au putut fi justificate și care nu au mai fost recuperate de la aceștia, fapt menționat și în nota explicativă dată de reprezentantul societății care conduce evidența contabilă.

Rezultă că societatea verificată înregistrează în cheltuielile de exploatare nedeductibile fiscal, sumele reprezentând avansuri diurne acordate (înregistrate în ct. ....) care nu îndeplinesc condițiile legale de justificare sau care nu au mai putut fi recuperate de la angajați.

Astfel, societatea a renunțat în favoarea angajaților la sumele de bani acordate cu titlu de avans diurnă care nu se pot justifica, sumele nete de care au beneficiat angajații fiind de ..... lei în anul 2012 și ..... lei în anul 2013.

Având în vedere prevederile art. 55 alin. (3) litera d) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și a înregistrărilor efectuate de societate, veniturile realizate de angajați reprezintă avantaje primite în legătură cu o activitate desfășurată în baza unui contract de muncă, pentru care societatea nu a determinat impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile sociale obligatorii aferente, conform prevederilor art. 57 alin. (2) și art. 296<sup>18</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de .....lei în anul 2013 (**total ..... lei**), venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, situația pe fiecare salariat, contribuție și perioadă fiind prezentată în anexa nr. 7 și 7a.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, cota de ...% a fost aplicată bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii, conform art. 57 alin. (2), litera a) și b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111, litera a) și b) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare în vigoare în perioada în care au fost anulate creanțele angajatorului asupra angajatului, cote prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat **suplimentar impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în suma de ..... lei** (..... lei + ..... lei).

La determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor s-au avut în vedere și obligațiile fiscale determinate de societate în baza statelor de plată, iar deducerea personală prevăzută la art. 56 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, a fost inclusă în baza de calcul pentru determinarea impozitului pe venit numai la persoanele care la data anulării creanțelor erau angajați ai societății și aveau funcția de bază la aceasta.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 11 alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”*

- art. 6 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”*

- art. 79 alin. (1) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare”*

- art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, potrivit căruia: *“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”*

- art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată, potrivit căruia: *“Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”*

- art. 21 alin. (4) litera f) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la*

bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

- art. 55 alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă”

- art. 55 alin. (3) litera d) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Avantajele, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2) includ, însă nu sunt limitate la:

d) anularea unei creanțe a angajatorului asupra angajatului”

- art. 55 alin. (2) litera k) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 55 alin. (4) litera g) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: g) sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare a indemnizației primite pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului.”

- art. 56 alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și alin. (2) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază”

- art. 57 alin. (1) litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursa de către platitorii de venituri”

- art. 57 alin. (2) litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel: a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele: (...)”

- art. 57 alin. (2) litera b) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel: b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferența între venitul brut și contribuțiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.

- titlul III, pct. 111, litera a) din HG nr. 44/2004: “Pentru calculul impozitului lunar aferent veniturii realizate, cota de impozit de 16% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel: a) pentru veniturile obținute la locul unde se află funcția de bază, ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele: (...)”

- titlul III, pct. 111, litera b) din HG nr. 44/2004: “Pentru calculul impozitului lunar aferent veniturii realizate, cota de impozit de 16% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel: b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, ca diferența între venitul brut și contribuțiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.

Această regulă se aplică și în cazul veniturilor sub formă:

- indemnizației lunare a asociatului unic;

- drepturilor de natura salariale acordate de angajator persoanelor fizice ulterior încetării raporturilor de muncă;
- salariilor sau diferențelor de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile.
- sumelor reprezentând drepturile prevăzute la pct. 68 lit. c<sup>1</sup>) și l<sup>1</sup>) din Codul fiscal”
- art. 57 alin. (2<sup>1</sup>) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, conform legii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate în afara funcției de bază la data plății, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit”
- art. 57 alin. (3) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil”
- titlul III, pct. 127 din HG nr. 44/2004: “Fiecare angajator/plătitor de venituri din salarii este obligat, potrivit prevederilor art. 57 alin. (3) din Codul fiscal, să determine impozitul anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil prin însumarea impozitului aferent venitului fiecărei luni din anul fiscal, indiferent de numărul de luni în care contribuabilul a realizat venituri din salarii de la acesta”
- art. 59 alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului au obligația să completeze și să depună declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit în termenul prevăzut la art. 93 alin. (2)”
- titlul III, pct. 124 din HG nr. 44/2004: “Declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit se completează de plătitorul de venit și se depun la organul fiscal la care plătitorul de venit este înregistrat în evidență fiscală. Plătitorul de venit este obligat să elibereze contribuabilului, la cererea acestuia, un document care să cuprindă cel puțin informații privind: datele de identificare ale contribuabilului, venitul realizat în cursul anului, deducerile personale acordate, impozitul calculat și reținut”
- art. 93 alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: “Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu”.

Din prevederile legale mai sus enunțate se rețin următoarele:

La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și determinării obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează astfel răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Cheltuielile care sunt înregistrate în contabilitate și nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada ca operațiunea în cauză a fost

efectuata, nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă. Avantajele primite în legătură cu o activitate include anularea unei creanțe a angajatorului asupra angajatului.

De asemenea, regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și pentru alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

Sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, a indemnizației primite pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit. Persoanele fizice au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază. Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursa de către platitorii de venituri. Impozitul lunar se determină la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni. În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate în afara funcției de bază la data plății, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit. Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil. Fiecare angajator/plătitor de venituri din salarii este obligat să determine impozitul anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil prin însumarea impozitului aferent veniturii fiecărei luni din anul fiscal, indiferent de numărul de luni în care contribuabilul a realizat venituri din salarii de la acesta. Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului, au obligația să completeze și să depună declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit. Declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit se completează de plătitorul de venit și se depun la organul fiscal la care plătitorul de venit este înregistrat în evidență fiscală. Plătitorul de venit este obligat să elibereze contribuabilului, la cererea acestuia, un document care să cuprindă cel puțin informații privind: datele de identificare ale contribuabilului, venitul realizat în cursul anului, deducerile personale acordate, impozitul calculat și reținut. Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu inscrie in contestatia depusa niciun temei de drept in sustinerea afirmatiilor sale.



Din referatul privind solutionarea contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost inregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natura salariala pe baza inregistrarilor din evidenta contabila si a documentelor prezentate de reprezentantii societatii verificate. Avansurile spre decontare acordate si nedecontate considerate de organele de inspectie fiscala venituri asimilate salariilor, nu sunt inregistrate in evidenta contabila ca sume de recuperat de la angajati, ele fiind creante anulate de societate prin inregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare in baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fara existenta unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate si inregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, persoanele care indeplinesc functia de soferi nu mai pot figura in acelaasi timp si ca debitori fata de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare inregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, in conditiile in care diurnele erau legal stabilite pe baza de documente justificative, dar nu respectau prevederile art. 21 alin. (3) litera b) din Codul fiscal, si nu reprezentau drepturi salariale inregistrate fictiv ca "diurne".

In concluzie, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale in materie in vigoare pe perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost inregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natura salariala, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in valoare de..... lei, stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**2. Referitor la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator in valoare de ..... lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza contribuția de asigurări sociale datorată de angajator in suma de ..... lei aferenta anularii creantelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentand diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt,** organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creante ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform

prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin.(3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>5</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.*

*(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296<sup>3</sup> lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b). Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (3) litera a), pct. a<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal: *“Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*a) pentru contribuția de asigurări sociale):*

a<sup>1</sup>) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

- art. 18 alin. (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare “Cotele de contribuții de asigurări sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat”.

Din prevederile legale mai sus enunțate, se retin următoarele:

Persoanele impozabile sunt persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte.

Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei, se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale și susține ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu înscrie în contestația depusă niciun temei de drept în susținerea afirmațiilor sale.

Din referatul privind soluționarea contestației, se retine ca organele de inspecție fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, persoanele care prestează activitatea de șoferi nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative, dar nu respectau prevederile art. 21 alin. (3) litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca “diurne”.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se retine ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art.

216 alin. (1) din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în valoare de ..... lei, stabilită suplimentar de plata** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

**3. Referitor la contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în valoare de ..... lei stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestatii, este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. (3) litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera (a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1), litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice*

*internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

*- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

*- art. 296<sup>4</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “În situația în care totalul veniturilor prevăzute la alin. (1) este mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, contribuția individuală de asigurări sociale se calculează în limita acestui plafon, pe fiecare loc de realizare a venitului”*

*- art. 296<sup>18</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

*- art. 18 alin. (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare “Cotele de contribuții de asigurări sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat”*

*- art. 296<sup>18</sup> alin. (3) litera a) pct. a<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*a) pentru contribuția de asigurări sociale):*

*a<sup>1</sup>) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Baza de calcul a contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor, o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, iar cotele de contribuții de asigurări sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu inscrie in contestatia depusa niciun temei de drept in sustinerea afirmatiilor sale.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca organele de inspecție fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și

nedecontate, considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, persoanele angajate ca șoferi nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca "diurne".

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**4. Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în

baza art. 296<sup>5</sup>, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și au determinat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

- art. 26 din Legea nr. 76/2002 potrivit căruia: *“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1)”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (3) litera d) pct. d<sup>2</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:*

*d<sup>2</sup>) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator.”.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1) din Legea nr. 76/2002.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma

avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu înscrie în contestația depusă niciun temei de drept în susținerea afirmațiilor sale.

Din referatul privind soluționarea contestației, se reține că organele de inspecție fiscală au rețutat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate, considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative, dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca "diurne".

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**5. Referitor la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**



**In fapt**, organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe a angajatorului asupra angajatorului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. (3) litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (1) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

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

- art. 296<sup>18</sup> alin. (3) litera d), pct. d<sup>1</sup> din din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:*

*d<sup>1</sup>) 0,5% pentru contribuția individuală;*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu inscrie in contestatia depusa niciun temei de drept in sustinerea afirmatiilor sale.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca organele de inspectie fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate, considerate de organele de inspectie fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca "diurne".

In concluzie, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale in materie in vigoare pe perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

**se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ..... lei stabilita suplimentar de plata** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

6. Referitor la contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator in valoare de ..... lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator in suma de ..... lei aferenta anularii creantelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentand diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspectie fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + .....lei), organele de inspectie fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Persoanele*

*fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

- art. 258 alin. (1) din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare  
“Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,2%, care se aplica asupra: a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit”

- art. 296<sup>18</sup> alin. (3), litera b) pct. b<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

*b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:*

*b<sup>2</sup>) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator”.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii, în cota de .....% pentru contribuția datorată de angajator.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale și susține ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu înscrie în contestația depusă niciun temei de drept în susținerea afirmațiilor sale.

Din referatul privind soluționarea contestației, se reține ca organele de inspecție fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuieli de deplasare ca fiind de fapt venituri de natură salarială, pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor puse la dispoziție de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate, considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca “diurne”.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificarile si completările ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plata** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

7. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a calculat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 55, alin. 3 litera d) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei).

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: “Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 257 alin. 2 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare “Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, care se aplica asupra: a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3 litera b) pct. b<sup>1</sup> din CF “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:  
b<sup>1</sup>) 5,5% pentru contribuția individuală”.

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de .....%, care se aplica asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile individuale de asigurări sociale obligatorii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu inscrie in contestatia depusa niciun temei de drept in sustinerea afirmatiilor sale.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca organele de inspectie fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate, considerate de organele de inspectie fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare, șoferii nu mai pot figura în același timp și ca

debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca “diurne”.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**8. Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de

angajator în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii*”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii*”

- art. 85, alin. 2 din Legea nr. 346/2002 potrivit căruia: “*Cotele de contribuție datorate de angajatori în funcție de clasa de risc se stabilesc prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat și se aplică asupra bazei lunare de calcul prevăzute la alin. (1)*”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera e) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*e) 0,15%-0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator.*”

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii. Cotele de contribuție datorate de angajatori în funcție de clasa de risc se stabilesc prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat.

Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt de .....%-.....% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru



avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu înscrie în contestația depusă niciun temei de drept în susținerea afirmațiilor sale.

Din referatul privind soluționarea contestației se reține că organele de inspecție fiscală au rețut din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca "diurne".

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă."*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;"*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr...../27.02.2014.**

**9. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în valoare de ./..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor reprezentând diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*"

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*"

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii*"

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal "*Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii*"

- art. 6, alin. 6 din OUG nr. 158/2005 cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia "*In situația persoanelor prevazute la art. 1 alin. (2) lit. a)-d), cota de contributie pentru concedii si indemnizatii de 0,85% se datoreaza asupra veniturilor supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare, sau asupra veniturilor declarate in contractele de asigurare sociala pentru persoanele prevazute la art. 1 alin. (2) lit. e)*";

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "*Cotele*

de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

c) 0,85% pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se rețin următoarele:

În situația persoanelor fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de .....% se datorează asupra veniturilor supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

Petenta consideră că avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale și susține că mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu înscrie în contestația depusă niciun temei de drept în susținerea afirmațiilor sale.

Din referatul privind soluționarea contestației se reține că organele de inspecție fiscală au tratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca “diurne”.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

**se va respinge contestația ca neintemeiată cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plata** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

**10.** Referitor la contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestatii este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în suma de ..... lei aferentă anularii creanțelor angajatorului asupra angajatului (anularea avansurilor constând în diurna care nu s-a justificat prin deconturi).**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând anularea unor creanțe ale angajatorului asupra angajatului, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru creanțele anulate de societate, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă de ..... lei în anul 2012 și de ..... lei în anul 2013, venit brut care, în baza art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei), organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție a angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă totală de ..... lei.

**În drept,** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

a) *veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 7 alin. 1 din Legea nr. 200/2006 potrivit căruia: ”Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de .....%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta considera ca avansurile spre decontare nu reprezintă nicidecum drepturi salariale si sustine ca mai are doar parțial de recuperat de la foști angajați suma avansurilor acordate, o parte din sume fiind recuperate până în prezent. Pentru avansurile care nu au fost decontate, societatea a demarat procedurile de recuperare, șoferii figurând ca debitori față de aceasta cu sumele respective.

Contestatoarea nu inscrie in contestatia depusa niciun temei de drept in sustinerea afirmatiilor sale.

Din referatul privind solutionarea contestatiei se retine ca organele de inspecție fiscală au retratat din punct de vedere fiscal sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială pe baza înregistrărilor din evidența contabilă și a documentelor prezentate de reprezentanții societății verificate. Avansurile spre decontare acordate și nedecontate, considerate de organele de inspecție fiscală venituri asimilate salariilor, nu sunt înregistrate în evidența contabilă ca sume de recuperat de la angajați, ele fiind creanțe anulate de societate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare în baza unor deconturi de deplasare fictive sau prin anularea acestora fără existența unor documente justificative. Prin anularea avansurilor nedecontate și înregistrarea acestora sub forma cheltuielilor de deplasare șoferii nu mai pot figura în același timp și ca debitori față de societate cu sumele respective. Avansurile spre decontare înregistrate sub forma cheltuielilor cu deplasarea puteau fi considerate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, în condițiile în care diurnele erau legal stabilite pe bază de documente justificative dar nu respectau prevederile art. 21 alin. 3 litera b) din Codul fiscal și nu reprezentau drepturi salariale înregistrate fictiv ca “diurne”.

In concluzie, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale in materie in vigoare pe perioada

verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de avans spre decontare care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ..... lei stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**11. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in valoare de ..... lei stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de ..... lei aferent indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt**, in perioada verificată, în baza contractelor de muncă încheiate cu angajații (șoferi), societatea acordă indemnizații de deplasare (diurne) necesare efectuării deplasărilor în străinătate, acestea fiind în limita prevăzută de art. 21 alin. 3 litera b) și art. 55 alin. 4 litera g) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru deplasările externe efectuate, sunt întocmite ordine de deplasare în străinătate și deconturi de cheltuieli pentru fiecare titular decont (șofer) la care sunt anexate foi de parcurs și documente justificative privind cheltuielile efectuate, inclusiv bonuri nefiscale aferente cardurilor..... care atestă cantitatea de combustibil alimentată și locul alimentării.

Din verificarea deconturilor întocmite pentru justificarea avansurilor reprezentând indemnizații de deplasare acordate salariaților pentru deplasări în străinătate, denumite în continuare în prezentul raport “diurne”, s-a constatat faptul că au beneficiat de diurne pentru deplasare în străinătate și persoane care nu sunt angajate ca șoferi, în decont fiind menționată deplasarea acestora ca fiind efectuată în principal cu microbuzul destinat transportului de persoane care are 9 locuri, inclusiv scaunul șoferului, și nr. de înmatriculare .....

Menționăm că microbuzul de transport persoane este utilizat de societatea verificată pentru transportul șoferilor de autotrenuri din România în Olanda și retur, unde aceștia sunt delegați să preia autotractoarele cu care desfășoară activitatea de transport internațional între diferite state membre ale UE.

Astfel, din verificarea efectuată, s-a constatat că nu toate avansurile pentru diurne acordate angajaților X, X și X, înregistrate în evidența contabilă în contul 542, sunt justificate la înregistrarea acestora ca cheltuieli de exploatare în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări", respectiv ca diurne acordate salariaților

menționați.

În baza constatărilor prezentate la capitolul II, pct. ...., ..... și ..... din prezenta decizie de soluționare a contestației, se retine faptul că .....angajati ai SC X SRL au încasat venituri nete în bani în sumă de..... lei reprezentând avantaje asimilate salariilor, astfel:

- dl. X a încasat suma de ..... lei
- dl. X a încasat suma de ..... lei
- dl. X a încasat suma de ..... lei.

Având în vedere că suma totală de ..... lei nu reprezintă cheltuieli cu indemnizațiile acordate pentru delegări în străinătate efectuate de cei .... salariați, acestea fiind în fapt venituri nete salariale sau avantaje asimilate salariilor conform prevederilor art. 55 alin. 1, alin. 2 litera k) și alin. 3 litera d), art. 296<sup>4</sup> litera a) și u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea avea obligația determinării și reținerii obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, conform art. 57 și art. 296<sup>18</sup> din același act normativ.

Ca urmare a faptului că societatea nu a determinat impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, pentru venitul net în valoare de ..... lei încasat de salariații menționați, organele de inspecție fiscală au determinat venitul brut aferent în sumă totală de ..... lei, venit brut care în baza art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) și alin. 2 din Legea nr. 571 /2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, cota de 16% a fost aplicată asupra bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii, conform art. 57, alin. 2, litera a) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111, litera a) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare în vigoare în perioada în care au fost înregistrate indemnizațiile de deplasare în străinătate prin includerea acestora la cheltuieli, cote prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei)

La determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și a contribuțiilor sociale obligatorii, s-au avut în vedere și obligațiile fiscale determinate de societate în baza statelor de plată, iar deducerea personală prevăzută la art. 56 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, a fost inclusă în baza de calcul pentru determinarea impozitului pe venit.

Totodată, la determinarea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați (.....%) organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art. 296<sup>4</sup> alin. 2 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în cazul în care veniturile realizate au fost mai mari decât valoarea de .... ori câștigul salarial mediu brut, contribuția individuală a fost calculată în limita acestui plafon.

Rezultă, pentru veniturile asimilate salariilor realizate de salariații menționați, un impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor suplimentar în sumă de ..... lei, contribuții sociale individuale obligatorii suplimentare în sumă totală de ..... lei și contribuții sociale obligatorii suplimentare datorate de angajator de ..... lei,

scadente la data de 25 a lunii următoare celei pentru care s-au acordat aceste venituri, conform deconturilor justificative care au stat la baza înregistrării acestora la cheltuieli.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 11 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”*

- art. 6 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”*

- art. 79 alin. 1 din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare”*

- art. 6 alin. 1 din Legea nr. 82/1991, republicată, potrivit căreia: *“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”*

- art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991, republicată, potrivit căreia: *“Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”*

- art. 21 alin. 4 litera f) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor “.*

- art. 55 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă”*

- art. 55 alin. 2, litera k) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:*

*k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 55 alin. 4, litera g) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: g) sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare a indemnizației primite pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului”*

- art. 56 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și alin. (2) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază”*



- art. 57 alin. 1 litera a) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Beneficiarii de venituri din salarii datoreaza un impozit lunar, final, care se calculeaza si se retine la sursa de catre platitorii de venituri”

- art. 57 alin. 2 litera a) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Impozitul lunar prevazut la alin. (1) se determina astfel: a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele: (...)”

- art. 57 alin. 2 litera b) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Impozitul lunar prevazut la alin. (1) se determina astfel: b) pentru veniturile obtinute in celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta între venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.”

- titlul III, pct. 111, litera a) din HG nr. 44/2004 “Pentru calculul impozitului lunar aferent veniturii realizat, cota de impozit de 16% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel: a) pentru veniturile obținute la locul unde se află funcția de bază, ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele: (...)”

- titlul III, pct. 111, litera b) din HG nr. 44/2004 “Pentru calculul impozitului lunar aferent veniturii realizat, cota de impozit de 16% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel: b) pentru veniturile obtinute in celelalte cazuri, ca diferenta între venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.

Aceasta regula se aplica si in cazul veniturilor sub forma:

- indemnizatiei lunare a asociatului unic;
- drepturilor de natura salariaata acordate de angajator persoanelor fizice ulterior incetarii raporturilor de munca;
- salariilor sau diferentelor de salarii stabilite in baza unor hotarari judecatoresti ramase definitive si irevocabile.

- sumelor reprezentând drepturile prevăzute la pct. 68 lit. c<sup>1</sup>) și l<sup>1</sup>) din Codul fiscal”

- art. 57 alin. 2<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, conform legii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate în afara funcției de bază la data plății, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit”

- art. 57 alin. 3 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil”

- titlul III, pct. 127 din HG nr. 44/2004 “Fiecare angajator/plătitor de venituri din salarii este obligat, potrivit prevederilor art. 57 alin. (3) din Codul fiscal, să determine impozitul anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil prin însumarea impozitului aferent veniturii fiecărei luni din anul fiscal, indiferent de numărul de luni în care contribuabilul a realizat venituri din salarii de la acesta”

- art. 59 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului au obligația să completeze și să depună declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit în termenul prevăzut la art. 93 alin. (2)”

- titlul III, pct. 124 din HG nr. 44/2004 “Declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit se completează de plătitorul de venit și se depun la organul fiscal la care plătitorul de venit este înregistrat în evidență fiscală. Plătitorul de venit este obligat să elibereze contribuabilului, la cererea acestuia, un document care să cuprindă cel puțin informații privind: datele de identificare ale

*contribuabilului, venitul realizat în cursul anului, deducerile personale acordate, impozitul calculat și reținut”*

- art. 93 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu”.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției. Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză. În vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a obligațiilor fiscale de plată datorate, contribuabilii sunt obligați să conducă evidențe fiscale, potrivit actelor normative în vigoare. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

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

Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și pentru alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.

Sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, a indemnizației primite pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit. Persoanele fizice au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub formă de deducere personală, acordată pentru fiecare lună a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se află funcția de bază. Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursa de către platitorii de venituri. Impozitul lunar se determină la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni. În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate în afara funcției de bază la data plății, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit. Plătitorul este obligat să determine valoarea totală a impozitului anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil. Fiecare angajator/ plătitor de venituri din salarii este obligat să determine impozitul anual pe veniturile din salarii, pentru fiecare contribuabil prin însumarea impozitului aferent venitului fiecărei luni din anul

fiscal, indiferent de numărul de luni în care contribuabilul a realizat venituri din salarii de la acesta. Plătitorii de venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului, au obligația să completeze și să depună declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit. Declarațiile privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit se completează de plătitorul de venit și se depun la organul fiscal la care plătitorul de venit este înregistrat în evidență fiscală. Plătitorul de venit este obligat să elibereze contribuabilului, la cererea acestuia, un document care să cuprindă cel puțin informații privind: datele de identificare ale contribuabilului, venitul realizat în cursul anului, deducerile personale acordate, impozitul calculat și reținut. Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Contestatoarea, prin procedura de trecere a sumelor în contul de recuperare, plătește la bugetul de stat un impozit de 16% din sumă, rezultat din anularea cheltuielilor cu diurna.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății, persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificată, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție

fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și, mai mult, a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi).

Afirmația că după venirea d-lui X, angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este în totalitate adevărată, deoarece în timpul inspecției fiscale, salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă, de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de muncă de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare, și nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal, se prevede:  
*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”,*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține ca mențiunea contestației conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat de un expert contabil, care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat, nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*”

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în valoare de ..... lei stabilit suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**12. Referitor la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în suma de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări sociale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup>, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**In drept,** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

a) *veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 lit. u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care*

România este parte, care include:

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3 litera a) pct. a<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale):

a<sup>1</sup>) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

- art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare “Cotele de contribuții de asigurări sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat”.

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente.

Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, care include veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificată, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și, mai mult, a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X, angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală în totalitate, deoarece în timpul inspecției fiscale, salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de muncă de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus se reține că mențiunea contestatoarei conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală

din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în valoare de..... lei stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**13. Referitor la contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează datorează contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2 litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei

**În drept,** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din*



*desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 2 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*În situația în care totalul veniturilor prevăzute la alin. (1) este mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, contribuția individuală de asigurări sociale se calculează în limita acestui plafon, pe fiecare loc de realizare a venitului”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

- art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare “*Cotele de contribuții de asigurări sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3, litera a), pct. a<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*a) pentru contribuția de asigurări sociale):*

*a<sup>1</sup>) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;”.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt persoanele fizice rezidente care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente.

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit

În România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificată, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X, angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la solutionarea contestatiei.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională*

de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”

Având în vedere cele de mai sus, se reține ca mențiunea contestatoarei conform careia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat, nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr...../27.02.2014.**

**14. Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în valoare de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a calculat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform

prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

In drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Contribuabili sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1, litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii*”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii*”

- art. 26 din Legea nr. 76/2002 potrivit căruia: “*Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art. 27 alin. (1)*”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3 litera d) pct. d<sup>2</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “*Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:*

*d<sup>2</sup>) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;”.*

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor,

precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificata, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui Rovers angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este tocmai reală, deoarece în timpul inspecției fiscale, salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. .../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea

conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că menținerea contestației conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat, nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel că potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr...../27.02.2014.**

**15.** Referitor la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în valoare de..... lei stabilita suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestatii este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferenta indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2 litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**In drept,** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal *“Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări*

*sociale obligatorii*”

- art. 27 alin. 1 din Legea nr. 76/2002 potrivit căruia: “Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19”;

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3 litera d) pct. d<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal  
“Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:  
d<sup>1</sup>) 0,5% pentru contribuția individuală.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificata, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că,



deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. .../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus se reține ca menținerea contestației conform careia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

**16.** Referitor la contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestatii este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în suma de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor, reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**In drept,** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

a) *veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera u) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor*

prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 258 alin. 1 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare “Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,2%, care se aplica asupra: a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera b), pct. b<sup>2</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b<sup>2</sup>) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator”.

#### Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de .....%, care se aplica asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.

#### Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, dupa cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în

măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificată, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X, angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că mențiunea contestației conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de..... lei stabilită suplimentar de plata** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

**17. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 55 alin. 1 și alin. 2 litera k) și art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) și u) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**În drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 257 alin. 2 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare “Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, care se aplica asupra: a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera b), pct. b<sup>1</sup> din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b<sup>1</sup>) 5,5% pentru contribuția individuală”.

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca dupa schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără stiința conducerii, dupa cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificata, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. .../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la solutionarea contestatiei.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca mențiunea contestatoarei conform careia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest

lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plată** prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.

**18.** Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în valoare de ..... lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, contestată de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă SC X SRL datorează contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în suma de ..... lei aferentă indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**În fapt,** organul de inspecție fiscală a constatat că societatea nu a determinat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator suplimentară în sumă



totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

a) *veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.*”

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “*Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

u) *orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii*”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “*Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii*”

- art. 85 alin. 2 din Legea nr. 346/2002 potrivit căruia: “*Cotele de contribuție datorate de angajatori în funcție de clasa de risc se stabilesc prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat și se aplică asupra bazei lunare de calcul prevăzute la alin. (1)*”

- art. 296<sup>18</sup> alin. 3, litera e) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “*Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

e) *0,15%-0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator.*”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retin urmatoarele:

Cotele de contribuție datorate de angajatori în funcție de clasa de risc se stabilesc prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat și se aplică asupra bazei lunare de calcul prevăzute la alin. (1)

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie

confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificata, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ,,,,/01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la solutionarea contestatiei.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții*

*sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca mențiunea contestatoarei conform careia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestatii deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

In concluzie, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestatiei precum si prevederile legale in materie in vigoare pe perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestația ca neintemeiata cu privire la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ..... lei stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr...../27.02.2014.**

**19. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice in valoare de..... lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, D.G.R.F.P. .... prin Servicul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice in suma de ..... lei aferenta indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt,** organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii

conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care conform art. 296<sup>5</sup>, alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup>, alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup>, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii”*

- art. 296<sup>4</sup>, alin. 1, litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”*

- art. 6, alin. 6 din OUG nr. 158/2005, modificările și completările ulterioare, potrivit căruia *”In situația persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. a)-d), cota de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85% se datorează asupra veniturilor supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sau asupra veniturilor declarate în contractele de asigurare socială pentru persoanele prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. e)”;*

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera c) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*c) 0,85% pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”*

Din prevederile legale mai sus enuntate se retin urmatoarele:

Cota de contributie pentru concedii si indemnizatii de .....% se datoreaza asupra veniturilor supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.

Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificata, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de munca de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că mențiunea contestatoarei conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

**se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de ..... lei stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr...../27.02.2014.**

**20.** Referitor la contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în valoare de ..... lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P. .... prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza contribuția pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în suma de ..... lei aferenta indemnizațiilor de deplasare acordate nejustificat unor angajați.**

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a constatat că societatea nu a determinat contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale aferentă avantajelor asimilate salariilor reprezentând indemnizații pentru delegări în străinătate nejustificate, sume care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii conform prevederilor art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru avantajele asimilate salariilor, sume care reprezintă venit net încasat de salariați, organele de inspectie fiscală au determinat un venit brut în sumă de ..... lei care, conform art. 296<sup>5</sup> alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii.

Asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspectie fiscală au aplicat cotele de impozitare prevăzute la art. 296<sup>18</sup> alin. 3 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și au determinat o contribuție a angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale suplimentară în sumă totală de ..... lei.

**In drept**, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 296<sup>3</sup> litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: a) Persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera a) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege.”*

- art. 296<sup>4</sup> alin. 1 litera u) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:*

*u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal *“Persoanele*

fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296<sup>3</sup> lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii”

- art. 7, alin. 1 din Legea nr. 200/2006 potrivit căruia: ”Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii”

- art. 296<sup>18</sup>, alin. 3, litera f) din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal “Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin următoarele:

Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de .....%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin următoarele:

Petenta sustine ca organul de inspectie fiscala nu trebuia sa considere sumele ridicate nelegal de angajatii societatii ca fiind drepturi salariale, motivand astfel:

Afirma ca de la data schimbării conducerii societății, persoanele care ridicau în mod nejustificat diurna nu au mai făcut acest lucru, iar din momentul în care dl. X a venit în România, respectivii angajați nu mai ridicau diurnă de la societate, ceea ce înseamnă că ei ridicau sumele respective fără știința conducerii. Toate sumele acordate ca diurne au fost tratate din punct de vedere contabil și fiscal corect, însă acest lucru trebuie confirmat de o expertiză contabilă, întrucât expertul contabil este singurul în măsură să concluzioneze dacă aceste sume sunt datorate la bugetul de stat. Se impune anularea deciziei de impunere deoarece este absurd să se legalizeze sumele ridicate abuziv de anumiți angajați și să li se dea forma de drepturi salariale. Relevant că sumele ridicate nu reprezintă drepturi salariale, este și faptul că respectivii angajați, după venirea d-lui X la conducere, au exact același salariu ca înainte când ridicau și diurna, iar dacă sumele ridicate ar fi fost drepturi salariale, ar însemna că din momentul în care ei nu mai ridică diurnă, acele sume ar fi fost transformate prin majorarea salariului.

Din referatul privind solutionarea contestatiei, se retine ca după schimbarea conducerii societății persoanele respective nu mai ridicau sume de bani, dar aceasta nu atestă faptul că sumele ridicate până la această schimbare s-a făcut fără știința conducerii, după cum sustine petenta, deoarece sumele au fost încasate cu acordul fostului administrator cu drepturi depline, cheltuielile înregistrate fiind acceptate și de AGA prin aprobarea situațiilor financiare.

Mențiunea că toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă, deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă, iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale, și nu de către un expert contabil.



Prin considerarea sumelor ridicate ca drepturi salariale nu se legalizează sumele ridicate abuziv de angajați, așa cum pretinde societatea verificată, deoarece acestea nu au fost ridicate abuziv ci cu acordul conducerii societății, fapt susținut și de faptul că, deși angajații aveau avansuri ridicate și nejustificate, aceștia primeau în continuare sume de bani fără a restitui sau justifica avansurile ridicate, iar organele de inspecție fiscală au considerat venituri salariale numai avansurile anulate prin înregistrarea acestora la cheltuielile de deplasare.

Contestatoarea nu a întreprins nici un demers legal de recuperare a avansurilor spre decontare nejustificate de angajați și mai mult a acoperit aceste sume prin înregistrarea acestora la cheltuieli cu deplasarea în baza unor documente justificative întocmite fictiv (ordine de deplasare și deconturi);

Afirmația că după venirea d-lui X angajații care ridicau sume de bani au același salariu nu este reală, deoarece în timpul inspecției fiscale salariul d-lui X a fost majorat prin actul adițional nr. ..../01.02.2014 la contractul de muncă de la suma de ..... lei la ..... lei, fapt ce susține că sumele ridicate înainte de schimbarea conducerii sub formă de diurnă erau venituri salariale. Contractul de muncă de mai sus precum și actul adițional sunt anexate la referatul cu privire la soluționarea contestației.

Contestatoarea nu poate schimba tratamentul fiscal al cheltuielilor înregistrate în funcție de rezultatele unei inspecții fiscale, iar dacă sumele ar fi fost ridicate abuziv de angajați, societatea trebuia să întreprindă măsurile legale de recuperare a sumelor în perioadele anterioare nu ca urmare a inspecției fiscale.

La art. 99 alin 1 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal se prevede:

*“(1) Inspecția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”*

iar la punctul 96.1 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr 571/2003 se prevede:

*“96.1. Agenția Națională de Administrare Fiscală are competență generală materială și teritorială în efectuarea inspecției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor, contribuțiilor sociale și al celorlalte sume datorate bugetului general consolidat pentru a căror administrare este competentă potrivit legii.”*

Având în vedere cele de mai sus, se reține că mențiunea contestației conform căreia toate sumele au fost tratate corect din punct de vedere contabil și fiscal, iar acest lucru trebuie confirmat numai de un expert contabil care este singurul în măsură să concluzioneze dacă societatea datorează sau nu aceste sume la bugetul de stat nu este relevantă pentru admiterea prezentei contestații deoarece obiectivul inspecției fiscale este tocmai de a verifica tratamentul fiscal al operațiunilor înregistrate în evidența contabilă iar inspecția fiscală se efectuează de organele de inspecție fiscală din cadrul ANAF care au aceste atribuțiuni și competențe legale și nu de către un expert contabil.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul contestației precum și prevederile legale în materie în vigoare pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele acordate cu titlu de indemnizații de deplasare acordate nejustificat unor angajați care au

fost înregistrate la cheltuielile de deplasare, ca fiind de fapt venituri de natură salarială, astfel ca potrivit prevederilor art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct. 11.1 din Ordinul nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

**se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014.**

21. Referitor la drepturile salariale achitate în baza unor hotărâri judecătorești, asupra bazei de calcul în sumă de ..... lei, organele de inspecție fiscală au determinat obligații fiscale suplimentare în suma totală de ..... lei.

**Cauza supusă soluționării este dacă DGRFP ....., prin Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța pe fond asupra obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de plata în suma de ..... lei reprezentând drepturile salariale achitate în baza unor hotărâri judecătorești, în condițiile în care SC X SRL, deși contestă în totalitate obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014, nu aduce niciun argument de fapt și de drept în susținerea cauzei privind acest capăt de cerere.**

**În fapt**, în urma unor hotărâri judecătorești, societatea a înregistrat în evidența contabilă plăți efectuate către foști angajați reprezentând drepturi salariale pentru perioade anterioare, astfel:

- în baza Sentinței civile nr..... din data de 28.10.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 11.06.2009-02.10.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. .... din data de 28.10.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 02.03.2010-02.10.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr..... din data de 12.12.2011 a Tribunalului....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 13.04.2009-05.07.2010, drepturi care au fost achitate în luna noiembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. .... din data de 12.12.2011 a Tribunalului ....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 13.04.2009-05.07.2010, drepturi care au fost achitate în luna septembrie 2012;

- în baza Sentinței civile nr. ....../2012 din data de 01.10.2012 a Tribunalului

....., societatea a fost obligată să plătească fostului angajat X plata unor drepturi salariale în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 24.07.2010-09.01.2011, drepturi care au fost achitate în luna aprilie 2013.

Din verificarea efectuată s-a constatat că societatea nu a inclus în baza de calcul și nu a determinat impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii aferente drepturilor salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești conform prevederilor art. 55 alin. (2) lit. j<sup>1</sup>), art. 57 alin. (2) lit. b) și alin. (2<sup>1</sup>), art. 296<sup>4</sup> lit. k) și art. 296<sup>18</sup> alin. (5)<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, pentru drepturile salariale nete achitate, organele de inspecție fiscală au determinat **venitul brut aferent în sumă totală de ..... lei**, venit brut care, în baza art. 296<sup>4</sup> alin. (1) litera k) din Legea nr. 571/2003, reprezintă baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii.

Pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii, cota de 16% a fost aplicată bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii, conform art. 57 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului III, pct. 111, lit. b) din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în baza prevederilor art. 57, alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu completările și modificările ulterioare și titlului IX<sup>2</sup>, punctul 27 și 28 din HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei de calcul în sumă de..... lei, organele de inspecție fiscală au utilizat cotele de impozitare în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale și **au determinat suplimentar de plata obligații fiscale principale în cuantum total de ..... lei**, astfel:

- impozit pe veniturile din salarii: ..... lei
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ..... lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați: ..... lei
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați: ..... lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator: ..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator: .....lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator: ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale: ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice: ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator: ..... lei.

Determinarea obligațiilor fiscale s-a efectuat pentru fiecare persoană la întreaga bază de calcul, deoarece în perioada pentru care au fost achitate drepturile salariale, cotele de contribuții nu s-au modificat.

Cotele de contribuții sociale aplicate asupra bazei de calcul prevăzute de art. 296<sup>4</sup> din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, sunt cele care erau în vigoare în perioada pentru care au fost stabilite drepturile salariale, respectiv aprilie 2009-ianuarie 2011, acestea fiind cele prevăzute la:

- art. 18 alin. 3 din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare și Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe fiecare an (.....% și .....%);
- art. 257 alin. 2 și art. 258 alin. 1 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare (.....% și.....%);
- art. 26 și 27 din Legea nr. 76/2002, cu modificările și completările ulterioare și art. 3 din OUG nr. 226/2008 (.....% și ....%);

- art. 7 alin. 1 din Legea nr. 200/2006, cu modificările și completările ulterioare și art. 3 din OUG nr. 226/2008 (.....%);
- art. 6 alin. 2 din OUG nr. 158/2005, cu modificările și completările ulterioare (.....%);
- art. 85 alin. 2 din Legea nr. 346/2002, republicată (.....%);

Rezultă, pentru drepturile salariale achitate în baza hotărârilor judecătorești, obligații suplimentare de plată în suma totală de ..... lei (impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, contribuții sociale individuale obligatorii în sumă totală de ..... lei și contribuții sociale obligatorii datorate de angajator de ..... lei), scadente la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit drepturile salariale.

SC X SRL contesta în totalitate Decizia de impunere nr. ....../ 27.02.2014, dar nu aduce niciun argument în susținerea contestației cu privire la sumele de mai sus.

În aceste condiții, în speta sunt aplicabile prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată, care prevede:

*"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază;"***

La pct. 2.5 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 450/2013, respectiv nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

*" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin "actor incumbit probatio", principiul fiind consfințit de art.249 „*cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*" și art.250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*" din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele stipulate la art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*"

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în cale administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 450/2013, respectiv nr. 2906/2014, unde, referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

**“11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:**

[...]

**b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației [...].”**

În condițiile în care societatea contestatoare nu a prezentat argumentele de fapt și de drept pentru care a contestat sumele de mai sus, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. ....../27.02.2014, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui petentei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat aceste obligații fiscale, **urmează a se respinge contestația ca nemotivată cu privire la obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ..... lei.**

**22.** Conform Deciziei de impunere nr. ....../27.02.2014, privind obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar de plată în suma totală de ..... lei, organele de inspecție fiscală au calculat **accesorii în suma totală de..... lei**, astfel :

-pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați în suma de .... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în suma de ..... lei:

- dobanzi de întârziere în suma de ..... lei
- penalități de întârziere în suma de ..... lei

-pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în suma de ..... lei:

- dobanzi de intarziere in suma de ..... lei
  - penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale in suma de ..... lei:
- dobanzi de intarziere in suma de ..... lei
  - penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

Dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata.

1.Avand in vedere ca dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata in suma de ..... lei, iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la:

- impozit pe veniturile din salarii ..... lei
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pt. plata creanțelor salariale ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ..... lei,

potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” **se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la accesoriile in suma de ..... lei:**

- pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator:

dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei

- pentru contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

2. Avand in vedere ca dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata in suma de ..... lei, iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca nemotivata cu privire la:

- impozit pe veniturile din salarii..... lei
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați ..... lei
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator ..... lei
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator ..... lei
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale ..... lei
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice ..... lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator ..... lei,

potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la accesoriile in suma de ..... lei:

- pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei

- pentru contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei
- pentru contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale:  
dobanzi de intarziere in suma de ..... lei  
penalitati de intarziere in suma de ..... lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevederile pct. 11.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 450/2013, respectiv nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

**1. Respingerea ca neintemeiată** a contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. ....../27.02.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, în suma totală de ..... lei, privind:

- impozit pe veniturile din salarii în suma de ..... lei, și accesoriile aferente în



suma de ..... lei;

- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei.

**2. Respingerea ca nemotivata** a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L impotriva Deciziei de impunere nr. ....../27.02.2014, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, in suma totala de ..... lei, cu privire la:

- impozit pe veniturile din salarii in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați in suma de in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator in suma de ..... lei, si accesorile aferente in suma de ..... lei.

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