



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

DECIZIA nr. 707/...2017
privind soluționarea contestației depusă de
SC X SRL din ...,
înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../...2016.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP ... – Inspecție Fiscală, cu adresa nr. .../...2016, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../...2016, asupra contestației depusă de SC X SRL, cu sediul în ..., , având C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr...., fiind reprezentată prin dl. D... G..., în calitate de administrator.

Contestația a fost înregistrată la AJFP ... sub nr. .../...2016.

Contestația este formulată împotriva:

- Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, și vizează suma totală de ... lei reprezentând:

... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;

... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;

... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;

... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;

... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații.

- Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016 emis de AJFP ... – Inspecție Fiscală;

- Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr..../...2016, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală;

- Dispoziției nr. .../...2016 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Contestația este semnată de dl. D... G..., în calitate de administrator al SC X SRL din ... autentificată, purtând și amprenta ștampilei SC X SRL din

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în condițiile în care Decizia de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor

bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, a fost comunicată petentei prin poștă cu recomandată nr. ... din data de 21.09.2016, primită în data de 27.09.2016, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul contestației, iar contestația a fost înregistrată la AJFP ... sub .../...2016.

A. Referitor la contestarea de către petentă a Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, se rețin următoarele:

În speță sunt incidente prevederile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care arată:

Art. 93 “*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

(...) (2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art.95 alin.(4) și art.102 alin.(2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

Art. 131 “*Rezultatul inspecției fiscale*

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.(...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*

b) *deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;*

c) *deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.*

(5) *Deciziile prevăzute la alin.(4) se emit în termen de cel mult 25 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.*

(6) *Deciziile prevăzute la alin.(4) se comunică contribuabilului/plătitorului în condițiile art.47.”*

Din prevederile legale invocate reiese că raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii deciziei de impunere, actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat, fiind anexă a acesteia.

Se reține că, creanțele fiscale se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului.

De altfel, la art.269 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede expres că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Sumele înscrise în raportul de inspecție fiscală reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Potrivit prevederilor pct.5.4. din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art.272 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul - verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.(...)”.

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă și a Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este legal investită cu soluționarea contestației formulată împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, la baza emiterii acesteia de către A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, stând Raportul de inspecție fiscală nr..../...2016.

B. Referitor la capătul de cerere privind contestația împotriva Dispoziția nr..../...2016 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală emisă de A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care, dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu vizează măsură de diminuare a pierderii fiscale, ci doar alte măsuri de îndeplinit de către societate, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regională a Finanțelor Publice Timișoara, conform art.272 din Codul de procedură fiscală.

În fapt, prin Dispoziția nr..../...2016 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, s-au dispus în sarcina petentei următoarea măsură:

“1.1. Măsura:

Societatea va întocmi și depune Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale și evidența nominală a persoanelor asigurate - rectificative pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014”;

În drept, în conformitate cu prevederile art.268 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art.268 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale

administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare, se reține că potrivit prevederilor art.272 alin.(1) alin.(2) și alin.(6) din același act normativ:

“Art.272 Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii este competentă pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

a) creanțe fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei;

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 5 milioane lei și deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin.(5)[...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin.(1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

De asemenea, OPANAF nr.3833/2015 pentru aprobarea formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, prevede:

“Formularul “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală, în aplicarea prevederilor legale, privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. În “Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” nu sunt cuprinse măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii/plătitorii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Potrivit prevederilor pct.5.3 - 5.5. din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art.272 alin.(6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art.272 alin.(1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.

5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.

5.5. Competența de soluționare este dată de natura actului administrativ fiscal atacat, calitatea contestatorului, categoria organului fiscal emitent al actului atacat sau de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, datorie vamală stabilite de plată de către organul fiscal, accesorii ale acestora, precum și al diminuării pierderii fiscale.”

Întrucât măsurile dispuse în sarcina SC X SRL din ... nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat și nicio măsură de diminuare a pierderii fiscale, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art.272 alin.(6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara constată necompetența sa materială privind soluționarea contestației formulată împotriva Dispoziției nr..../...2016 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală emisă de A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală să soluționeze acest capăt de cerere, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri atacată.

C. Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../...2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

În fapt, petenta formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../...2016 emisă de către inspectorii din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr..../...2016. Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..../...2016 nu au fost stabilite obligații fiscale în urma inspecției fiscale.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 93 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

„ART. 93 (...)

(2) *Creanțele se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin.(2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

În accepțiunea Codului de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015, la art. 131 alin. (1) (2) și (4) se precizează că:

„ART. 131 *Rezultatul inspecției fiscale*

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punct de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.(...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*

b) *deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;*

c) *deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale*

principale.”

Totodată potrivit art. 268 și art. 269 din același act normativ:

“ART. 268 Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

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

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impozitare, reglementate potrivit art. 99 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impozitare constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impozitare pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.

ART. 269 Forma și conținutul contestației

(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;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale, cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 268 alin. 2 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, deci nu a fost lezată în vreun interes al său.

Totodată petenta nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. 244/20.05.2009.

Art.280 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală

precizează că:

„ART.280

(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, la pct. 9.4 și pct 12.1 lit. d) precizează:

“9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca: (...)

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim;”

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../...2016, contestată, a fost emisă în baza constatărilor cuprinse în raportul de inspecție fiscală nr. .../...2016.

Se constată că, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../...2016, nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în urma inspecției fiscale, astfel încât petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

Ca urmare, potrivit art.280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct.12.1 lit.d) din Instrucțiunile aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, pentru capătul de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2016, contestația va fi respinsă ca lipsită de interes.

D. Referitor la motivația petentei cu privire la stabilirea de sume suplimentare cu titlu de accesorii (dobânzi și penalități de întârziere), se rețin următoarele:

În fapt, în ceea ce privește stabilirea de sume suplimentare cu titlu de accesorii (dobânzi și penalități de întârziere), la pct.6 din Decizia de impunere, organul fiscal precizează că:

“La prezenta decizie se anexează o situație privind termenul scadent al diferențelor de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, în care sunt stabilite pentru fiecare obligație fiscală principală, în baza prevederilor art.154 și 155 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, componenta debitelor suplimentare și termenele scadente aferente acestora, prevăzute de Codul fiscal sau alte legi care le reglementează, în vederea calculării și comunicării ulterioare a obligațiilor fiscale accesorii datorate.”

Petenta reține că, prin urmare, la sumele stabilite suplimentar în condițiile anterior arătate, organul fiscal urmează să emită decizii privind obligațiile de plată accesorii. Petenta, așa cum a arătat mai sus, susține că nu datorează sumele

reprezentând obligații suplimentare și, în baza principiului de drept “accessorium sequitur principale”, nu datorează nici obligațiile fiscale accesorii, stabilirea ulterioară a acestora fiind în mod evident un prejudiciu major în patrimoniul petentei.

În drept, potrivit prevederilor art.269 alin.(1) (2) (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

b) obiectul contestației;

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

coroborate cu prevederile pct.11.1. din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art.279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca: (...)

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat; (...)”,

în condițiile în care, prin Decizia de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016 nu s-au stabilit obligații fiscale accesorii, rezultă că, pentru capătul de cerere privind accesoriile aferente obligațiilor fiscale suplimentare stabilite în Decizia de impunere nr. .../...2016, contestația formulată urmează a fi respinsă ca fără obiect.

În consecință, fiind îndeplinită procedura de formă, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, DGRFP Timișoara este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației formulată de SC X SRL din ... împotriva Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016.

I. SC X SRL din ..., solicită anularea ca netemeinică și nelegală a Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, având în vedere următoarele motive:

I.1. Referitor la prezentarea situației de fapt;

În susținerea contestației, în partea de început petenta face o prezentare a situației de fapt, arătând că în perioada 06.04.2015 - 20.05.2015, anterior întocmirii

actelor contestate, inspectorii fiscali din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice ... au efectuat pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014 verificarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor precum și a contribuțiilor sociale obligatorii.

În urma controlului efectuat au fost stabilite sume suplimentare cu titlu de contribuții sociale obligatorii și accesorii aferente în cuantum total de ... lei.

Organul fiscal a constatat ca petenta desfășoară activitate atât în România, cât și în ..., prin intermediul unui sediu permanent. O parte din salariații societății au fost detașați în ... cu respectarea condițiilor prevăzute de Codul muncii și în conformitate cu dispozițiile Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, cu aprobarea CNPAS care a eliberat formularul A1.

În vederea determinării modului de calcul, înregistrare și virare a contribuției de asigurări sociale datorate de angajator, organele de inspecție fiscală au verificat contractele individuale de muncă ale salariaților încadrați pe baza de contract individual de muncă, actele adiționale care stabilesc locul de desfășurare a activității - în cazul salariaților detașați la filiala din ..., statele de salarii și documentele în baza cărora s-au întocmit aceste state (pontaje), modul de calcul al contribuțiilor obligatorii și de înregistrare a acestora în evidența contabilă (balanța de verificare) modul de declarare a contribuțiilor sociale obligatorii la organul fiscal în raza căruia își are sediul.

Astfel, s-a constatat ca în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014, pentru salariații încadrați pe bază de contract individual de muncă, detașați la filiala din ..., societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate și nu a declarat la organul fiscal competent, contribuția unității la asigurările sociale aferente alocațiilor specifice detașării. S-a constatat astfel încălcarea prevederilor legale menționate la începutul acestui capitol, cu consecința diminuării bazei impozabile (a contribuțiilor sociale obligatorii).

Motivul de drept pentru care s-a procedat la includerea alocațiilor specifice detașării în venitul salarial din România și, implicit, în baza de calcul a contribuțiilor sociale este reprezentat doar de faptul că în ... alocațiile specifice detașării sunt incluse în salariul minim în conformitate cu Directiva 96/71/CEE.

Urmare inspecției fiscale efectuate în perioada 06.04.2015 - 20.05.2015 au fost emise Decizia de Impunere nr. .../...2015, Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2015 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .../...2015.

Împotriva acestor acte emise de către organul fiscal, petenta a formulat contestație pe cale administrativă, iar prin Decizia nr. .../.../...2016 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus desființarea Deciziei de Impunere nr. .../...2015, încheiată în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina petentei în sumă totală de ... lei, urmând ca organele de inspecție fiscale, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și cele precizate prin decizia de soluționare a contestației.

Ulterior, în perioada 09.05.2016 - 06.09.2016, petenta a fost supusă acțiunii

de refacere a inspecției fiscale parțiale în baza Avizului de inspecție fiscală nr. .../...2016, având ca obiective verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, pentru contribuțiile sociale aferente salariilor, pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014.

În urma refacerii controlului au fost stabilite sume suplimentare cu titlu de contribuții sociale obligatorii în cuantum total de ... lei.

Constatările organului fiscal sunt similare celor stabilite prin inspecția anterioară, respectiv:

- că petenta are sediul social în localitatea ..., unde înregistrează venituri din comercializarea produselor și subansamblelor pentru instalații sanitare și de încălzire;
- că în perioada supusă inspecției fiscale, petenta a înregistrat venituri din execuția de lucrări în domeniul instalațiilor sanitare, termice, de climatizare și instalații tehnice în construcții, prin filiala din ..., având încheiate contracte cu societăți din ... pentru prestarea de servicii;
- că în scopul realizării obiectivelor contractelor încheiate, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a funcționat printr-un sediu secundar deschis și înregistrat din punct de vedere fiscal pe teritoriul Germaniei;
- că în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014 societatea a înregistrat cheltuieli cu salariile personalului încadrat în muncă pe bază de contracte individuale de muncă;
- că o parte din acești salariați au desfășurat activitate la filiala deschisă în ...;
- că personalul detașat la sediul secundar deschis în ... este angajat al SC X SRL cu contract individual de muncă, cu durată normală de lucru, durata contractului fiind nedeterminată;
- că în baza actelor adiționale la contractele individuale de muncă și a deciziilor de detașare, în perioada detașării salariații au beneficiat de salariul minim din statul în care prestează munca, salariu care este alcătuit din salariul stabilit, conform contractelor individuale de muncă plătibile în România și alocațiile specific detașării plătite în euro;
- că pentru obținerea documentului portabil A1 societatea a depus o cerere la CNPP, la care anexat documentele din care să reiasă identitatea salariaților, numărul total al salariaților încadrați cu contract individual de muncă pentru care se solicită detașarea, perioada pentru care se solicită detașarea, contractul încheiat între angajatorul din România și angajatorul din statul de angajare din care să reiasă drepturile și obligațiile părților contractante, misiunea de îndeplinit de către salariații detașați, perioada de execuție a contractului, s.a.

Petenta reține că organul fiscal arată că pe baza documentelor transmise de la filiala din ... a constatat că veniturile brute realizate de personalul detașat se constituie din valoarea salariului de încadrare stabilit prin contractele individuale de muncă încheiate între salariați și SC X SRL ... și alocațiile specific detașării, valoarea acestora întregind salariul minim definit de legislația și practica națională a statului în care aceștia sunt detașați, pentru ramura corespunzătoare domeniului de activitate, că detașarea salariaților s-a efectuat cu respectarea condițiilor prevăzute de Codul

muncii, aprobat prin Legea nr.53/2003 și în conformitate cu precizările Directivei nr.96/711CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 decembrie 1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, cu aprobarea CNPAS care a eliberat formularul A1.

Petenta arată că organul fiscal consideră că alocațiile specifice detașării sunt parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare concluzionând că sumele plătite angajaților detașați în străinătate ar fi fost încadrate chiar de către petenta în categoria veniturilor de natură salarială, în condițiile în care pentru sumele efectiv plătite salariaților din ..., societatea a calculat, reținut și achitat impozit pe salarii în

Astfel, la fel că în cazul precedentei inspecții fiscale, organul fiscal a constatat că în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014, pentru salariații încadrați pe bază de contract individual de muncă, detașați la filiala din ..., societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate și nu a declarat la organul fiscal competent, contribuția unității la asigurările sociale aferente alocațiilor specifice detașării, reținându-se încălcarea prevederilor legale menționate la actele contestate, cu consecința diminuării bazei impozabile.

Petenta susține că organul fiscal face o gravă confuzie deoarece salariații SC X SRL angajați efectiv la filiala din ... nu pot fi asimilați și nu pot avea același statut cu salariații încadrați pe bază de contract individual de muncă în România și detașați la filiala din

Din contractele individuale de muncă și actele adiționale încheiate cu salariații petentei, rezultă fără nici un dubiu că plata salariului se face în lei pe teritoriul României, iar în ... indemnizația de deplasare se va achita în Euro, conform legislației Germane în vigoare.

Este evident că și de această dată motivul de drept pentru care s-a procedat la includerea alocațiilor specifice detașării în venitul salarial din România și, implicit, în baza de calcul a contribuțiilor sociale este reprezentat doar de faptul că în ... alocațiile specifice detașării sunt incluse în salariul minim în conformitate cu Directiva nr.96/711CEE.

Urmare inspecției fiscale efectuate în perioada 09.05.2016 - 06.09.2016 au fost emise Decizia de Impunere nr. .../...2016, Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2016, Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. .../...2016 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../...2016.

I.2. Referitor la susținerea petentei că Decizia de impunere nr. .../...2016 este nelegală și netemeinică, pentru următoarele considerente în fapt și în drept:

Petenta arată că așa cum rezultă din conținutul Deciziei de impunere nr. .../...2016, pentru motivarea în fapt a constatărilor prin care s-au stabilit sume suplimentare, organul fiscal folosește un șablon format dintr-o singură frază pe care îl multiplică pentru fiecare contribuție socială, astfel:

“Așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specific detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la

concurența salariului minim pe ramură din statul membru, S.C. X S.R.L. nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția datorată de (angajator sau angajat). Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției (angajator sau angajat) stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care există obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru. Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale, s-a stabilit contribuția (...) în sumă de (...) determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în”

Contestatoarea consideră că acest tip de motivare nu satisface cerința motivării în fapt impusă de art.46 alin.(2) lit.e) din Codul de procedura fiscală conform căruia: *actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente: e) motivele de fapt.*

În cazul său, petenta susține că decizia de impunere nu cuprinde motivul de fapt în baza căruia s-a procedat la stabilirea de sume suplimentare. Mai mult, motivarea este atât de lapidară încât nu întrunește condițiile unei motivări reale, limitându-se la faptul că, pentru salariații detașați la sediul permanent din ..., societatea nu a calculat contribuții sociale pentru alocațiile specifice detașării. Ori în doctrină, se evidențiază necesitatea ca motivarea organului fiscal să satisfacă cerința standardului minim de probă. În realitate, ca și contribuabilul, organul fiscal are sarcina probei în privința oricărui act administrativ fiscal pe care îl emite în cadrul unui raport juridic fiscal.

Astfel, organul fiscal are la rândul sau sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii (art.73 alin.2 C.proc.fisc.). În realitate, ca și contribuabilul, organul fiscal are sarcina probei în privința oricărui act administrativ fiscal pe care îl emite în cadrul unui raport juridic fiscal. Obligația de susținere a afirmațiilor din actul administrativ fiscal cu probe este o consecință firească a obligației legale de motivare a acestuia, pe care art.46 alin.2 lit.f) din C.proc.fisc. o pune în sarcina administrației fiscale emitente, întrucât în lipsa probării celor susținute în motivarea acestuia în fapt, exigența legală ar fi pur și simplu o “formă goală”, fără nicio relevanță juridică.

În ceea ce privește motivarea în drept, petenta arată că la fiecare tip de contribuție socială sunt menționate temeiuri legale de la titlul IX 2 “Contribuții sociale” fără a se stabili care dispoziție legală este aferentă cărei stări de fapt.

Mai mult, nici temeiurile legale din titlul privind contribuțiile sociale nu sunt indicate complet și corect, în frecvente cazuri, organul fiscal nementionând niciun temei în baza căruia legea îi permite să calculeze contribuții sociale. Cât privește invocarea Directivei nr.96/71/CE, această nu poate constitui temei pentru calcularea de contribuții sociale în România, în condițiile în care acest act de drept european este aplicabil doar în

Petenta susține că organul fiscal procedează la recalificarea indemnizației de detașare în “venituri de natură salarială”, fără a indica temeiul legal din Codul fiscal în baza căruia a procedat în acest mod, iar legislația nu folosește noțiunea de “alocații

specifice detașării”, această fiind o noțiune autonomă, proprie Directivei 96/71/CE și nicidecum a legislației, o astfel de abordare fiind de natură să creeze confuzie cu privire la temeiul legal aplicabil.

În mod contradictoriu, în Raportul de inspecție fiscală se arată însă că detașarea în ... a unei părți din salariații societății s-a realizat cu respectarea condițiilor prevăzute de Codul muncii și în conformitate cu dispozițiile Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii.

Petenta susține că respectarea dispozițiilor din Codul muncii și din Directiva 96/71/CEE o îndreptățește la acordarea indemnizațiilor de detașare în conformitate cu HG nr.518/1996, aceste sume fiind venituri neimpozabile în România în conformitate cu dispozițiile Codului fiscal.

Petenta, invocă faptul că dispoziția art.3 alin.(7) din Directiva nr.96/71/CE, conform căreia alocațiile specifice detașării sunt incluse în anumite condiții în salariul minim, este aplicabilă doar în statul de desfășurare a activității, iar nu și în România. Organul fiscal nu analizează însă dispozițiile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cuprinse la art.55 conform cărora în România sumele reprezentând indemnizații de detașare nu se impozitează în România, fiind pe cale de consecință excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale.

I.2.1. Referitor la greșita calificare a indemnizațiilor de detașare în venituri de natură salarială;

Petenta arătat că organul fiscal reconsideră alocațiile specifice detașării (indemnizațiile de detașare) în venituri de natură salarială fără a indica vreun temei legal al recalificării.

Cu toate acestea, petenta consideră că sumele acestea nu pot fi incluse în categoria veniturilor de natură salarială în România și supuse bazei de calcul a contribuțiilor sociale, deoarece:

- a) indemnizațiile de detașare sunt în mod expres neimpozabile în România în temeiul art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- b) indemnizația de detașare a fost acordată în conformitate cu dispozițiile din Codul muncii și HG nr. 518/1995;
- c) chiar dacă s-ar proceda la recalificarea acestor sume în venituri de natură salarială, toate veniturile din activitatea desfășurată în străinătate sunt neimpozabile în România în temeiul convenției de evitare a dublei impuneri încheiată între România și ... și în temeiul dispoziției art.55 alin.(4) lit.m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- d) directiva 96/71/CEE stabilește tratamentul în statul de desfășurare a activității (...) și nicidecum în România, sumele trebuind a fi analizate și calificate exclusiv în baza legislației fiscale din România, astfel:

a) Indemnizațiile de detașare sunt în mod expres neimpozabile în România, în temeiul art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

Petenta invocă faptul că potrivit art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (forma valabilă până la data de 1 februarie 2013), reprezentau

venituri neimpozabile 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. Sunt exceptate de la aceste prevederi sumele acordate de persoanele juridice fără scop patrimonial și de alte entități neplătitoare de impozit pe profit peste limita de 2,5 ori indemnizația acordată salariaților din instituțiile publice. Așadar, conform acestui text de lege, veniturile menționate în cazul angajaților petentei au fost neimpozabile, fără vreo limită valorică pentru perioada menționată.

Ulterior, începând cu data de 1 februarie 2013, reprezentau venituri neimpozabile: *“indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice, precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare”*.

Corelativ, petenta susține că a fost modificat și art.55 alin.(2) lit.i) Cod fiscal, astfel încât reprezintă venit impozabil, însă doar începând cu data de 1 februarie 2013: *“indemnizația primită de angajați pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, precum și orice alte sume de aceeași natură, pentru partea care depășește 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului”*.

Potrivit normelor metodologice de aplicare ale art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal (pct.85): *“În categoria cheltuielilor de delegare și detașare se cuprind cheltuielile cu transportul, cazarea, precum și indemnizația de delegare și de detașare în țară și în străinătate, stabilite în condițiile prevăzute de lege sau în contractul de muncă aplicabil”*.

Reglementarea fiscală permite individualizarea sumelor acordate pentru activitatea desfășurată în străinătate prin raportare la contractul individual de muncă sau prin raportare la dispozițiile HG nr. 518/1995, care pentru sectorul privat are caracter de recomandare.

Dispozițiile art.55 alin.(2) lit.k), coroborate cu cele de la art.55 alin.(4) lit.g) și art.55 alin.(2) lit.i) din Codul fiscal, stabilesc caracterul neimpozabil al sumelor plătite cu titlu de indemnizație de detașare, iar începând cu data de 1 februarie 2013 stabilesc doar modalitatea de calcul a limitei în care indemnizația acordată salariaților nu generează venit impozabil prin raportare la nivelul diurnelor stabilite pentru fiecare țară, potrivit prevederilor HG nr. 518/1995, anexa 1.

Petenta susține că, chiar dacă prin absurd, sumele acordate ar fi excluse de la aplicarea dispozițiilor art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal, nu se poate susține echivalarea în România a regimului fiscal din ...; potrivit art.55 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal toate veniturile aferente activității desfășurate în străinătate sunt neimpozabile în România (în anumite condiții pe care petenta susține că le îndeplinește).

b) Indemnizația de detașare a fost acordată în conformitate cu dispozițiile din Codul muncii și HG nr. 518/1995;

Petenta arată că, așa cum corect a constatat organul fiscal, detașarea

salariaților s-a realizat cu respectarea condițiilor prevăzute în Codul Muncii, aprobat prin Legea nr. 53/2003 (conform constatărilor de la pag.4 a raportului de inspecție fiscală)

Petenta invocă faptul că potrivit dispozițiilor art. 18 din Codul muncii:

“(1) În cazul în care persoana selectată în vederea angajării ori salariatul, după caz, urmează să își desfășoare activitatea în străinătate, angajatorul are obligația de a-i comunica în timp util, înainte de plecare, informațiile prevăzute la art.17 alin.(3), precum și informații referitoare la:

a) durata perioadei de muncă ce urmează să fie prestată în străinătate;

b) moneda în care vor fi plătite drepturile salariale, precum și modalitățile de plată;

c) prestațiile în bani și/sau în natură aferente desfășurării activității în străinătate;

d) condițiile de climă;

e) reglementările principale din legislația muncii din acea țară;

f) obiceiurile locului a căror nerespectare i-ar pune în pericol viața, libertatea sau siguranța personală;

g) condițiile de repatriere a lucrătorului după caz.

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) lit.a), b) și c) trebuie să se regăsească și în conținutul contractului individual de muncă.

(3) Dispozițiile alin.(1) se completează prin legi speciale care reglementează condițiile specifice de muncă în străinătate.”

Petenta susține că desfășurarea activității în străinătate prin detașarea salariatului la un alt loc de muncă îl îndreptățește pe acesta la acordarea indemnizației de detașare, însă organul fiscal consideră în mod eronat că pentru “alocația specifică detașării” acordată salariatilor pentru munca desfășurată în ... reprezintă “venit de natură salarială conform prevederilor Codului fiscal”, pentru care ar fi existat obligația de a calcula și reține contribuții sociale obligatorii. Ori o astfel de interpretare nesocotește atât dispozițiile privind legislația muncii, cât și prevederile HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

Dispozițiile din HG nr.518/1995 care prevăd posibilitatea acordării indemnizației de delegare și pentru persoanele angajate pentru desfășurarea unei activități în străinătate, nu sunt nici menționate și nici analizate de organul fiscal.

Pentru salariații trimiși în detașare în străinătate, art.5 alin.(1) lit.a) din HG nr. 518/1995 prevede acordarea unei indemnizații zilnice în valută, denumită diurnă, în vederea acoperirii cheltuielilor de hrană, a celor mărunte uzuale, precum și a costului transportului în interiorul localității în care își desfășoară activitate.

În concluzie, acordarea indemnizației de detașare s-a realizat în conformitate cu dispozițiile din Codul muncii și în limita sumelor prevăzute de HG nr. 518/1995 coroborat cu art.55 alin.(4) lit.g).

c) Toate veniturile din activitatea desfășurată în străinătate sunt neimpozabile în România în temeiul convenției de evitare a dublei impuneri încheiată între România și ... și în temeiul dispoziției art.55 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

Petenta susține că, în analiza efectuată, organul fiscal a omis faptul că, fiind

vorba despre o activitatea salarială desfășurată în străinătate, este întotdeauna necesară analiza dispozițiilor speciale ce reglementează acest tip de activitate.

Astfel, actul de impunere nu menționează un astfel de temei legal care, de altfel, conduce la inexistența dreptului de impozitare al României asupra veniturilor (lato sensu inclusiv a indemnizațiilor de detașare) aferente activității desfășurate în străinătate.

Chiar dacă nu sunt stabilite sume suplimentare cu titlu de impozit pe venit, este relevantă această analiză în condițiile în care organul fiscal utilizează un singur argument în includerea indemnizațiilor în baza de calcul a contribuțiilor sociale și anume, regimul fiscal impozabil al sumelor acordate salariaților în Or, așa cum rezultă din cele ce urmează, România are propriul sistem și regim fiscal prin care exclude natura salarială impozabilă a sumelor.

Petenta face referire aici la Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și ..., care, potrivit art.1 alin.(4) Cod fiscal, se aplică cu prioritate față de reglementările cuprinse în Codul fiscal și care, coroborat cu dispozițiile Codului fiscal, conduce, la neimpozitarea în România a veniturilor salariale pentru activitatea desfășurată în străinătate. [se face trimitere la faptul că potrivit art.1 alin.(4) din Codul fiscal: „dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea celui tratat”].

Astfel, pentru ipoteza în care persoanele fizice sunt rezidente fiscal în România, identificarea dreptului României de a impozita veniturile din activitatea salarială desfășurată în străinătate presupune ca etapă obligatorie investigarea dispozițiilor art.15 “Activități dependente” din Convenția de evitare a dublei impuneri încheiată între România și

Petenta susține că, în principiu, România, în calitate de stat de rezidență al persoanelor fizice, (1) are dreptul potențial de impozita veniturile mondiale și (2) obligația de a acorda credit fiscal pentru impozitul plătit în statul de desfășurare a activității. Totuși, România a renunțat la dreptul de a impozita veniturile din activitatea desfășurată în străinătate de persoanele fizice prin dispozițiile art.55 alin.(4) lit.m) Cod fiscal potrivit căror:

“(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit (...)

m) sumele sau avantajele primite de persoane fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv. Fac excepție veniturile salariale plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ori are sediul permanent în România/ care sunt impozabile în România numai în situația în care România are drept de impunere;”

Prima teză a art.55 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal stabilește principiul neimpozitării în România a sumelor sau avantajelor primite de persoanele fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin. Acest principiu se aplică indiferent de tratamentul fiscal (caracterul impozabil sau neimpozabil al sumelor primite de salariat sau calificarea fiscală a veniturilor) din statul străin.

De la această dispoziție de principiu, teza a doua a art.55 alin.(4) lit.m) stabilește o excepție, și anume sumele plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ori de către sau în numele unui angajator nerezident

care are în România un sediu permanent, care sunt impozabile în România numai în situația în care România are drept de impunere.

Dreptul de impunere vizat de textul art.55 alin.(4) lit.m) este cel potrivit unui convenții de evitare a dublei impunerii pentru că, potrivit primei teze a art.55 alin.(4) lit.m), România nu are dreptul de a impozita veniturile din activitatea dependentă desfășurată într-un stat străin.

Norma de la art.55 alin.(4) lit.m) include și sumele recalificate de organul fiscal din indemnizații de delegare/detașare în venituri de natură salarială. Astfel, indiferent dacă sumele sunt calificate ca indemnizații de detașare neimpozabile potrivit art.55 alin.(4) lit.g) sau nu, își păstrează caracterul neimpozabil prin includerea lor în excepția de la art.55 alin.(4) lit.m):

“sumele primite de persoanele fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin”

Așadar, petenta susține că România și-a rezervat dreptul de a impozita veniturile salariale din străinătate doar dacă:

- (i) acestea sunt plătite de către sau în numele unui angajator rezident în România sau de un sediu permanent din România al angajatorului nerezident și numai dacă:
- (ii) este exclusă competența primară de impozitare a statului de desfășurare a activității. Această excludere poate interveni în următoarele situații:
 - (ii.1) persoana fizică are o prezență în statul de desfășurare a activității mai mică de 183 de zile;
 - (ii.2) remunerația nu este plătită de către sau în numele unui angajator rezident în statul de desfășurare a activității și
 - (ii.3) remunerația nu este suportată de un sediu permanent al angajatorului din statul de desfășurare a activității.

În cazul concret, petenta arată că veniturile salariale sunt impozabile potrivit legislației interne în ... în baza art.15 para.(2) lit.c) din convenția de evitare a dublei impunerii încheiată între România și ...; astfel, sediul secundar pe care petenta îl are în ... atrage competența de impozitare a veniturilor salariale în ... indiferent de perioada de prezență a salariaților în acest stat.

Ceea ce ignoră organul fiscal este faptul că regulile de impozitare sunt stabilite de fiecare stat în virtutea suveranității lor fiscale, fiecare din cele două state părți ale convenției de evitare a dublei impunerii stabilind prin legislația fiscală internă, baza de impozitare, categoriile de venituri neimpozabile, cheltuielile deductibile / deducerile personale și cota de impozit. Un argument în plus îl reprezintă și faptul că nici tipurile de impozite reglementate de legislația internă nu sunt identice sau similare în cele două state, aspect ușor de verificat prin interogarea dispozițiilor art.2 din convenția de evitare a dublei impunerii încheiată de România cu

A susține că indemnizațiile de detașare au fost supuse impozitării în ..., ceea ce ar atrage același tratament fiscal și în România reprezintă o gravă nesocotire a suveranității fiscale a statelor, fiind cunoscut că nu există un sistem unic de impozitare (bază impozabilă, deduceri, venituri impozabile/exceptate de la impozitare, cotă de impozitare) nici măcar la nivel european. Mai mult, nu există nicio dispoziție în codul fiscal român care să permită recunoașterea și echivalarea

regimului fiscal al veniturilor obținute ca urmare a activității desfășurate într-un alt stat, codul fiscal stabilind reguli de impozitare distincte și autonome pentru fiecare tip de venit.

În sensul celor afirmate, petenta invocă și doctrina de autoritate în domeniu, care arată că: *“în măsura în care păstrează dreptul de impozitare conform regulii de alocare a competenței de impozitare conform art. 15, atât statul de rezidență cât și statul de desfășurare a activității impozitează în conformitate cu dreptul intern al fiecăruia dintre state, fără a fi restricționate în acest sens de convenția de evitare a dublei impunerii”*.

[se face trimitere la K.Vogel, Double Taxation Conventions, Kluwer law International, Third Edition, UK, 1999, pag.886].

Important de precizat este faptul că statul de desfășurare a activității are dreptul de a impozita toate veniturile salariale, inclusiv cele acordate în România de angajatorul din România. Mecanismul întâlnit în practică (și incident și în situația de față) prin care angajatorul din România reține impozitul la nivelul salariului acordat în România este eronat și neglijat de inspecția fiscală. În toate aceste ipoteze, cu ocazia controalelor fiscale, organele de inspecție fiscale ar fi trebuit să constate reținerea și virarea nelegală și în plus a impozitul pe venit și să asigure restituirea acestor sume către societățile controlate.

Acest principiu de impozitare rezultă neechivoc și din prevederile pct.87⁵ (1) din normele metodologice de aplicare a art.55 alin.(4) lit.m) Cod fiscal, care prevăd următoarele, pentru ipoteza în care persoana fizică are o prezență în statul de desfășurare a activității mai mare de 183 de zile:

“pentru veniturile din salarii obținute de contribuabilii prevăzuți la art.40 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Codul fiscal pentru activitatea desfășurată într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii și care sunt plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România sau are sediul permanent în România, dreptul de impunere revine statului străin dacă persoana fizică este prezentă în acel stat pentru o perioadă care depășește perioada prevăzută în convenția de evitare a dublei impunerii încheiată de România cu statul în care se desfășoară activitatea. În această situație, angajatorul care este rezident în România sau are sediul permanent în România și care efectuează plata veniturilor din salarii către contribuabilii prevăzuți la art.40 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Codul fiscal nu are obligația calculării, reținerii și virării impozitului pe venitul din salarii, întrucât dreptul de impunere revine statului străin în care persoana fizică își desfășoară activitatea”

Petenta arată că, așa cum a menționat și mai sus în cauza de față, organele fiscale au “omis” efectuarea analizei și din punct de vedere a incidenței prevederilor Convenției de evitarea a dublei impunerii, pentru a constata dacă România are competență de impozitare nu numai în privința indemnizațiilor de delegare, dar și în privința salariului plătit în România, pentru care au fost achitate impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii.

În concluzie, petenta susține că indemnizațiile de detașare reprezintă venituri neimpozabile în România ceea ce, conduce la excluderea acestora din baza de calcul a contribuțiilor sociale.

d) Directiva 96/71/CEE stabilește tratamentul în statul de desfășurare a activității (...) și nicidecum în România;

Petenta susține că în mod nelegal sunt invocate prevederile Directivei 96/71/CE. Conform art.3 alin.(1) prima liniuță din Directiva 96/71/CE, statele membre asigură că, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă, întreprinderile menționate la articolul 1 alineatul (1) garantează lucrătorilor detașați pe teritoriul lor condiții de muncă și de încadrare în muncă cu privire la următoarele aspecte stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările:

- prin acte cu putere de lege și acte administrative , și
- prin convenții colective sau sentințe arbitrale de generală aplicare în sensul alineatului (8) în măsura în care se referă la activitățile prevăzute în anexă:

c) salariul minim, inclusiv plata orelor suplimentare; prezenta literă nu se aplică sistemelor complementare de pensii.

Aceste dispoziții se completează cu cele prevăzute la art.3 alin.(7) care dispun că: *“alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”*

Petenta consideră că din textul art.3 alin.(7) din Directiva 96/71/CE rezultă și o concluzie care are caracter de principiu și anume că nu pot fi asimilate salariilor sumele plătite salariaților detașați cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.

Pe de altă parte, directiva 96/71/CE prevede posibilitatea recalificării altor sume decât cele expres prevăzute la art.3 para.(7) - în sensul includerii anumitor sume în salariul minim numai din perspectiva statului în care se desfășoară activitatea de către persoana detașată, nicidecum din perspectiva statului de plecare - România.

Acest argument este întărit de interpretarea oferită de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în cauzele care i-au fost deduse spre soluționare și care vizează Directiva 96/71/CE.

Astfel, în cauza C-522/12, Tevfik Isbir împotriva DS Services GmbH, CJUE arată în considerentul de la para.33 că:

“trebuie amintit că legiuitorul Uniunii a adoptat Directiva 96/71 în scopul, astfel cum rezultă din considerentul (6) al acesteia, de a prevedea, în interesul angajatorilor și al personalului acestora, condițiile de lucru și de angajare aplicabile raporturilor de muncă în cazul în care o întreprindere stabilită într-un anumit stat membru detașează lucrători pe teritoriul unui alt stat membru, cu titlu temporar, în cadrul unei prestări de servicii. Din considerentul (13) al aceleiași directive rezultă că legislațiile statelor membre trebuie coordonate astfel încât să se prevadă un nucleu de norme imperative de protecție minimă care trebuie respectate, în statul membru gazdă, de angajatorii care detașează lucrători în acest stat. Directiva menționată nu a armonizat însă conținutul material al acestor norme imperative de protecție minimă. Prin urmare, acest conținut poate fi definit în mod liber de statele membre cu respectarea Tratatului CE și a principiilor generale de drept al Uniunii (Hotărârea din 18 decembrie 2007, Laval un Partneri, C-341/05, Rep., p. 1-11767, punctele 58-60)”.

Argumentul conform căruia posibila recalificare a sumelor acordate salariaților detașați (altele decât cele de transport, masă și cazare) poate opera doar în statul de desfășurare a activității este confirmat de interpretarea Curții de Justiție a Uniunii Europene din considerentul de la para.36 al Cauzei C-522/12 conform căruia: *“în plus, trebuie amintit că articolul 3 alineatul (1) al doilea paragraf din Directiva 96/71 face trimitere expres, în scopul aplicării acesteia, la legislația și la practica naționale ale statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul în vederea stabilirii salariului minim vizat la primul paragraf al aceluiași alineat (1)”*

În continuare la para.37 se arată că:

“în acest context, trebuie să se constate că Directiva 96/71 nu furnizează ea însăși niciun element de definire materială a salariului minim. Preocuparea de a stabili care sunt elementele constitutive ale acestuia în vederea aplicării directivei ține, așadar, de dreptul statului membru în cauză, cu singura condiție ca această definire, astfel cum rezultă din legislația sau din convențiile colective naționale relevante sau din interpretarea conferită acestora de instanțele naționale, să nu aibă drept efect împiedicarea liberei prestări a serviciilor între statele membre”.

În absența unei definiții în directiva 96/71/CE a salariului minim, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a interpretat această noțiune și a arătat în cauza C-341/02 având ca obiect acțiunea declanșată de Comisie pentru neîndeplinirea obligațiilor prevăzute de Directiva 96/71/CE de către ... că:

“nu intră în elementele componente ale salariului minim sumele plătite pentru munca suplimentară, contribuțiile la schemele de pensii, sumele plătite pentru rambursarea cheltuielilor de detașare (...)”.

În cauza C-396/12, *Sähköalojen ammattiliitto* (în speță este vorba despre o întreprindere cu sediul în Polonia care detașează lucrători în Finlanda în vederea efectuării de lucrări pe șantierul de construcție a unei centrale nucleare), Curtea și-a nuanțat poziția în privința elementelor care intră în calculul salariului minim, precizând că această sarcină revine statului în care sunt detașați salariații (în cazul în speță ...).

În ceea ce privește diurna, Curtea a statuat următoarele (pct.46-52 din Hotărâre):

*“În ceea ce privește aspectul dacă o diurnă cum este cea în discuție în litigiul principal este o parte a salariului minim, în sensul articolului 3 din Directiva 96/71, trebuie să se arate că din dosarul de care dispune Curtea reiese că convențiile colective în materie de muncă pertinente în Finlanda prevăd acordarea unei diurne lucrătorilor detașați. În conformitate cu aceste convenții, diurna respectivă ia forma plății zilnice a unei sume fixe, al cărei quantum, în perioada în discuție, era cuprins între ... de euro și ... de euro. Din dosar reiese că această diurnă nu este vărsată lucrătorilor cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, în sensul articolului 3 alineatul (7) al doilea paragraf din Directiva 96/71. Astfel, diurna menționată este destinată să asigure protecția socială a lucrătorilor în cauză, compensând inconveniente cauzate de detașare, care constau în îndepărtarea persoanelor interesate de mediul lor obișnuit. Rezultă că o astfel de diurnă trebuie calificată drept *“alocație specifică detașării”*, în sensul articolului 3 alineatul (7) al doilea paragraf din Directiva 96/71. Or, în conformitate cu dispoziția menționată,*

această alocație este o parte a salariului minim. În aceste condiții, diurna respectivă trebuie plătită unor lucrători detașați cum sunt cei în discuție în litigiul principal în aceeași măsură în care lucrătorii locali beneficiază de această cu ocazia unei detașări pe teritoriul finlandez. Având în vedere cele de mai sus, trebuie să se concluzioneze că o diurnă cum este cea în discuție în litigiul principal trebuie considerată parte a salariului minim în condiții identice cu cele la care este supusă includerea acestei diurne în salariul minim plătit lucrătorilor locali cu ocazia unei detașări a acestora în interiorul statului membru în cauză.”

Rațiunea acestei soluții deriva din principiul nediscriminării aplicat de Curtea de la Luxemburg ca etalon în vederea garantării libertăților fundamentale consacrate în legislația primară a UE. Din vasta jurisprudență a Curții, rezultă că tratamentul discriminatoriu presupune aplicarea unor tratamente diferite în situații comparabile, cum este cazul salariaților din Polonia detașați în Finlanda, în cauza de mai sus.

Petenta observă că în cauza de față, salariații petentei detașați în ..., este vorba tot de aplicarea principiului nediscriminării.

În baza interpretării oferite de CJUE în spețele menționate, este evident că sumele reprezentând indemnizația de delegare/detașare, plătite conform legislației din România pentru acoperirea cheltuielilor de masă, așa cum prevede HG nr. 518/1995 nu-și schimbă natura juridică indiferent de regimul juridic sau fiscal prevăzut în Mai mult, directiva analizată, contrar susținerilor organului fiscal, nu permite armonizarea reglementărilor naționale de protecție a salariaților în cazul detașării într-un alt stat și cu atât mai puțin a regimului fiscal al sumelor reprezentând indemnizații de detașare/delegare.

Față de aceste argumente, petenta arată că organul fiscal nu dispune de niciun temei legal pentru recalificarea naturii juridice a sumelor acordate cu titlu de indemnizație de delegare/detașare, nici de drept intern, nici de drept european (Directiva 96/71/CE) și cu atât mai puțin prin invocarea unor argumente legate de regimul fiscal al veniturilor din ..., acestea sume păstrându-și natura juridică de indemnizații de delegare/detașare.

I.2.2 Referitor la nelegalitatea constatărilor privind contribuțiile sociale;

Având în vedere argumentele prezentate mai sus, petenta reține că indemnizațiile de delegare nu pot fi considerate venituri de natură salarială impozabile în România, acestea păstrându-și natura juridică.

Astfel, petenta consideră că sunt pe deplin incidente dispozițiile art.296¹⁵ lit.j) din Codul fiscal, potrivit cărora nu se cuprind în baza lunară a contribuțiilor sociale obligatorii, prevăzută la art. 296⁴, următoarele:

g) sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, precum și indemnizația primită pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori indemnizația acordată salariaților din instituțiile publice, precum și partea care depășește această limită în cazul angajatorilor persoane juridice și fizice plătitoare de impozit pe profit și, respectiv, impozit pe venit;

Petenta susține că, în baza acestei dispoziții, toate sumele acordate cu titlu de

indemnizație de detașare sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale, astfel:

I.2.2.1. Referitor la contribuția de asigurări sociale a angajatorului stabilită suplimentar în cuantum de ... lei;

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale a angajatorului, petenta arată că, așa cum rezultă din pag.1 a deciziei de impunere, organul fiscal a considerat că: *“societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, în sumă de ... lei, determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...”*.

Baza impozabilă stabilită suplimentar este în sumă de ... lei, asupra căreia s-a calculat CAS suplimentară în sumă de ... lei, prin aplicarea cotelor de contribuții stabilite de Codul fiscal, iar în justificarea în drept a constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție de asigurări sociale datorate de angajator, organul fiscal invocă dispozițiile art.296¹⁸ alin.(3) lit.a), art.296², art.296³ lit.e) și art.296¹⁸ din Codul fiscal, precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CE.

Petenta susține că nu este invocată nicio dispoziție legală din care să rezulte obligația de a calcula și reține CAS angajator asupra sumelor acordate cu titlu de indemnizație de detașare.

Potrivit art.296⁵ alin.(1) din Codul fiscal:

“în sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ 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. în situația depășirii acestui plafon, în cazul persoanelor prevăzute la art.296³ lit.e) și g), care datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, diferențiată în funcție de condițiile de muncă, baza de calcul la care se datorează această contribuție, corespunzătoare fiecărei condiții de muncă, se stabilește proporțional cu ponderea, în total bază de calcul, a câștigurilor salariale brute realizate în fiecare dintre condițiile de muncă”.

În ceea ce privește baza de calcul a contribuției de asigurări sociale, organul fiscal nu invocă nicio dispoziție relevantă din Codul fiscal, petenta menționând că dispozițiile art.296⁵ din Cod fiscal se interpretează sistematic, coroborat cu cele ale art.296⁴ din Codul fiscal (care stabilesc baza de calcul a contribuțiilor individuale de asigurări sociale) și cu cele ale art.296¹⁵ și art.296¹⁶ din Codul fiscal, așa cum dispune pct.10 din normele de aplicare a art.296⁵ alin.(1), respectiv:

“în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator bugetului de asigurări sociale se includ sumele care fac parte din baza lunară de calcula contribuției individuale de asigurări sociale, ținându-se seama de excepțiile

prevăzute de art.296¹⁵ și art.296¹⁶”

Astfel, prin analizarea bazei de calcul a contribuțiilor individuale de asigurări sociale, petenta constată că dispozițiile art.296⁴ alin.(1) lit.a) trebuie coroborate cu cele ale art.296⁴ alin.(1) lit.u) potrivit cărora baza lunară a contribuțiilor sociale individuale obligatorii ... include: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*.

Această deoarece art.296⁴ alin.(1) lit.a) stabilește elementele care intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii astfel: veniturile din salarii, astfel cum sunt definite la art.55 alin.(1).

Ipoteza de la art.296⁴ alin.(1) lit.a) are în vedere doar veniturile din salarii așa cum sunt definite la art.55 alin.(1) Cod fiscal. În ceea ce privește veniturile realizate de persoanele fizice din activități desfășurate în străinătate, organul fiscal le-a calificat drept venituri de natură salarială fără a indica vreun temei legal.

Cu toate acestea, singurul temei pentru o asemenea recalificare este reprezentat de art.55 alin.(2) lit.k) în baza căruia 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.”*

Din perspectiva contribuțiilor sociale, baza de calcul este reprezentată de art.296⁴ alin.(1) lit.a) care trimite la venitul din salarii conform art.55 alin.(1), dar și de art.296⁴ alin.(1) lit.u) care trimite la: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*.

Or, petenta susține că indemnizațiile de detașare nu sunt asimilate impunerii cu impozit pe venit, acestea fiind în mod expres exceptate de la impozitare în temeiul art.55 alin.(4) lit.g) și art.55 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

Legiuitorul uniformizează astfel baza de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, stabilind că: *“orice alte sume de natură salarială”* intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale doar dacă sunt impozabile cu impozit pe venit. În aceeași linie de abordare, legiuitorului român dispune la art.296¹⁵ *“Excepții generale”* lit.g) că sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale indemnizațiile de delegare/detașare

Petenta susține că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza impozabilă cu impozit pe venit conform art.55 alin.(4) lit.m) indiferent de titlul cu care sunt acordate. Veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.m) subsumează și veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.g), respectiv indemnizația de detașare.

La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că: *“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”*.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, societatea nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este *“persoană juridică la care*

își desfășoară activitatea persoanele fizice”, acestea desfășurându-și activitatea în ..., așa cum a constatat și organul fiscal.

În concluzie, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.2. Referitor la contribuția de asigurări sociale a persoanei asigurate în cuantum de ... lei;

În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale a angajatului, petenta arată că, așa cum rezultă din pag.4 a deciziei de impunere, organul fiscal consideră că:

“societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția individuală la asigurările sociale de stat, în sumă de ... lei, determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...”.

Baza impozabilă stabilită suplimentar este în sumă de ... lei, asupra căreia s-a calculat CAS asigurați suplimentar în sumă de ... lei prin aplicarea cotelor de contribuții stabilite de Codul fiscal, iar în justificarea în drept a constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție de asigurări sociale datorate de salariați, organul fiscal invocă dispozițiile art.296¹⁸ alin.(3) lit.a), art.296², art.296⁴ alin.(1) lit.a) și art.296¹⁸ din Codul fiscal, precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CE.

Petenta arată că temeiul legal pentru nesupunerea la plata contribuției de asigurări sociale a angajatului este reprezentat nu doar de dispozițiile art.296⁴ alin.(1) lit.a), ci și de cele ale art.296⁴ alin.(1) lit.u) potrivit cărora baza lunară a contribuțiilor sociale individuale obligatorii (...) include: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”.*

Organul fiscal se întemeiază doar pe dispozițiile art.296⁴ alin.(1) lit.a) potrivit cărora baza de calcul a contribuției sociale individuale obligatorii include: a) veniturile din salarii, astfel cum sunt definite la art.55 alin.(1).

Ipoteza de la art.296⁴ alin.(1) lit.a) are în vedere doar veniturile din salarii așa cum sunt definite la art.55 alin.(1) Cod fiscal. În ceea ce privește veniturile realizate de persoanele fizice din indemnizații de detașare, organul fiscal le-a calificat fără niciun temei legal drept venituri de natură salarială. Cu toate acestea, singurul temei pentru o asemenea recalificare este reprezentat de art.55 alin.(2) lit.k) în baza căruia 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.”*

Or, petenta susține că din perspectiva contribuțiilor sociale, baza de calcul nu este reprezentată de art.296⁴ alin.(1) lit.a) care trimite la venitul din salarii conform art.55 alin.(1), ci de 296⁴ alin.(1) lit.u) care trimite la: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”.*

Legiuitorul uniformizează astfel baza de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, stabilind că: *“orice alte sume de natură salarială”* intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale, doar dacă sunt impozabile cu impozit pe venit.

Deoarece, așa cum a arătat, petenta susține că veniturile din indemnizații sunt neimpozabile, fie în temeiul art.55 alin.(4) lit.g), fie în temeiul art.55 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, acestea sunt excluse și din baza de calcul a contribuțiilor sociale în baza art.296⁴ alin.(1) lit.u).

Mai mult, conform art.296¹: “Excepții generale” la lit.g) sunt excluse indemnizațiile de delegare/detașare din baza de calcul a contribuțiilor sociale.

În concluzie, petenta susține că sumele reprezentând indemnizații de detașare nu intră în baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale. Spre aceeași finalitate conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că:

“persoanele fizice și juridice prevăzută la art. 296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”, organul fiscal constatând că activitatea dependentă a fost desfășurată în străinătate.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta arată că societatea nu avea nici obligația de a depune declarații, având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*, acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.3. Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în cuantum de ... lei;

În ceea ce privește contribuția de asigurare pentru accidente de muncă, petenta arată că, așa cum rezultă din pag.6 a deciziei de impunere, organul fiscal consideră că:

“societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, în sumă de ... lei, determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...”.

Baza impozabilă stabilită suplimentar este în sumă de ... lei, asupra căreia s-a calculat contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale suplimentar în sumă de ... lei prin aplicarea cotelor de contribuții stabilite de Codul fiscal, iar în justificarea în drept a constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, organul fiscal invocă dispozițiile art.296¹⁸ alin.(1), art. 296², art.296³ lit.e), art.296¹⁸ alin.(8) și (9), art.296⁵ alin.(1), precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Petenta susține că, în ceea ce privește baza de calcul a contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale, organul fiscal invocă dispozițiile art.296⁵ alin.(1), care însă se aplică pentru contribuția de asigurări sociale și

nicidecum pentru contribuția pentru accidente de muncă.

Pentru contribuția analizată sunt incidente dispozițiile art.296⁵ alin.(1) din Codul fiscal potrivit cărora: *“Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale reprezintă suma câștigurilor brute realizate lunar de persoanele prevăzute la art.296³ lit. a) și b), respectiv salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională.”*

Similar cu contribuția la sistemul de pensii, art.296⁵ alin.(5) trimite pentru identificarea bazei de calcul a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă, la baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale, astfel încât petenta consideră că sunt pe deplin incidente argumentele prezentate.

La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că *“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”.*

Astfel, petenta susține că societatea nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este: *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*, acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.4. Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în cuantum de ... lei;

Petenta arată, în ceea ce privește contribuția angajatorului la fondul de șomaj, așa cum rezultă din pag.7 a deciziei de impunere, organul fiscal consideră că:

“societatea nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, în sumă de ... lei, determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...”.

Baza impozabilă stabilită suplimentar este în sumă de ... lei, asupra căreia s-a calculat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator suplimentar în sumă de ... lei prin aplicarea cotelor de contribuții stabilite de Codul fiscal, iar în justificarea în drept a constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție pentru șomaj datorată de angajator, organul fiscal invocă dispozițiile art.296³ lit.e), art. 296¹⁸ alin.(1), alin.(3) lit.d), alin.(8) și alin.(9), art.296⁵ alin.(1) Cod fiscal precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Organul fiscal nu indică niciun temei pentru obligația angajatorului la fondul de șomaj dispozițiile art.296⁵ alin.(1) vizând contribuția la pensii, iar nu cea la fondul de șomaj.

Potrivit art.296⁵ alin.(3) din Codul fiscal: *“pentru persoanele prevăzute la art. 296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute acordate persoanelor prevăzute la art.296³ lit.a) și b), asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj”*.

Așadar, legea trimite pentru identificarea bazei de calcul a contribuției angajatorului la fondul de șomaj la baza de calcul a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj.

Petenta arată că temeiul legal pentru nesupunerea la plata contribuției de asigurări pentru șomaj a angajatorului este reprezentat de dispozițiile art.296⁴ alin.(1) lit.a), coroborate cu cele ale art.296⁴ lit.u) potrivit cărora baza lunară a contribuțiilor sociale individuale obligatorii ... include: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*.

Art.296⁵ alin.(3) trimite indubitabil la dispozițiile art.296⁴, acestea din urmă stabilind baza de calcul a contribuțiilor sociale individuale ale persoanelor fizice, astfel: a) veniturile din salarii, astfel cum sunt definite la art.55 alin.(1). 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.

Ipooteza de la art.296⁴ alin.(1) lit. a) are în vedere doar veniturile din salarii așa cum sunt definite la art.55 alin.(1) Cod fiscal. În ceea ce privește veniturile constând în indemnizații de detașare obținute de către persoanele fizice din activități desfășurate în străinătate, organul fiscal nu a indicat vreun temei legal pentru recalificare în venituri de natură salarială. Totuși, conform art.55 alin.(2) lit.k) Cod 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”*.

Or, petenta susține că din perspectiva contribuțiilor sociale, baza de calcul este reprezentată de art.296⁴ alin.(1) lit.u) care trimite la: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*, indemnizația de detașare nefiind impozabilă cu impozit pe venit potrivit art.55 alin.(4) lit.g) și m).

Legiuitorul uniformizează astfel baza de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, stabilind că: *“orice alte sume de natură salarială”* intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale doar dacă sunt impozabile cu impozit pe venit. În aceeași linie de abordare a legiuitorului român conform art.296¹⁵ *“Excepții generale”* la lit.g) sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale indemnizațiile de delegare/detașare.

În cazul său, petenta susține că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza impozabilă cu impozit pe venit conform art.55 alin.(4) lit.m), indiferent de titlul cu care sunt acordate. Veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.m) subsumează și veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.g), respectiv indemnizația de detașare/delegare.

În concluzie, sumele acordate cu titlu de indemnizații nu intră în baza de calcul a contribuției pentru fondul de șomaj datorată de angajator. La aceeași

concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că: *“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”*.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta susține că nu avea nici obligația de a depune declarații, având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*, acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.5. Referitor la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj în cuantum de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală a recalculat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 stabilind suplimentar o contribuție de ... lei prin includerea în veniturile salariale a sumei totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de indemnizație de detașare pentru munca desfășurată în străinătate, iar pentru temeiul în drept al constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție a angajatului la fondul de șomaj, organul fiscal invocă dispozițiile art.296³ lit.a), art.296⁴ alin.(1) lit.a) și u), art.296¹⁸ alin.(1), alin.(3) lit.d), alin.(5) și alin.(9) precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Față de constatările organului fiscal, petenta arată că nu datorează contribuția individuală la fondul de șomaj, față de dispozițiile art.296⁴ alin.(1) lit.a), coroborate cu art.296⁴ alin.(1) lit.u).

Legiuitorul uniformizează astfel baza de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, stabilind că: *“orice alte sume de natură salarială”* intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale doar dacă sunt impozabile cu impozit pe venit. În aceeași linie de abordare conform art.296¹⁵ “Excepții generale” la lit.g) sunt excluse din baza de calcul a contribuțiilor sociale indemnizațiile de delegare/detașare.

În cazul său, așa cum a arătat pe larg mai sus, petenta susține sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza impozabilă cu impozit pe venit conform art.55 alin.(4) lit.m) și art.55 alin.(4) lit.g). Veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.m) subsumează și veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.g), respectiv indemnizația de detașare/delegare.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.6. Referitor la contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au recalculat contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 stabilind suplimentar o contribuție de ... lei prin includerea în veniturile salariale a sumei totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de indemnizație de detașare pentru munca desfășurată în străinătate, iar temeiul în drept al constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție a angajatorului la fondul de garantare invocat de organul fiscal este reprezentat de dispozițiile art.296², art.296³ lit.e), art. 296¹⁸ alin.(1), alin.(3) lit.f), alin.(8) și alin.(9) precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Petenta subliniază faptul că organul fiscal nu invocă nicio dispoziție din Codul fiscal în baza căreia să existe obligația de a plăti contribuția la fondul de garantare. Cu toate acestea, dispoziția de la art.296⁵ alin.(4) are în vedere câștigurile brute realizate de salariați cu excepția veniturilor prevăzute la art.296¹⁵. Astfel, conform art.296¹⁵ “Excepții generale” la lit.g) sunt excluse indemnizațiile de detașare/delegare. În cazul său, așa cum a arătat pe larg mai sus, petenta susține că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate se încadrează în situația de excepție de la art.296¹⁵ lit.g), fiind excluse din baza de calcul a contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că *“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”*.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta susține că nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*, acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.7. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în cuantum de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au recalculat contribuția angajatorului la fondul național unic al asigurărilor sociale de sănătate pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 stabilind suplimentar o contribuție de ... lei prin includerea în veniturile salariale a sumei totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de indemnizație pentru munca desfășurată în străinătate, iar ca temei de drept pentru stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate datorate de angajator, dispozițiile art.296², art.296³ lit.e), art.296¹⁸ alin.(3) lit.b), alin.(8) și alin.(9) precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

În ceea ce o privește, petenta arată că temeiul legal pentru nesupunerea la

plata contribuției de asigurări sociale de sănătate a angajatorului este reprezentat de dispozițiile art.296⁵ alin.(2), coroborate cu cele ale art.296¹⁵ din Codul fiscal, așa cum rezultă din pct.11 din normele de aplicare a art.296⁵ alin.(2) Cod fiscal potrivit căruia: Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de angajator o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296³ lit.a) și b) din Codul fiscal, corectată cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ din Codul fiscal.

Conform art.296¹⁵ “Excepții generale” la lit.g) sunt excluse indemnizațiile de delegare/detașare. Trimiterea la dispozițiile art. 296¹⁵ face parte din mecanismul de interpretare a art.296⁵ alin.(2), așa cum rezultă din pct.11 din normele metodologice de aplicare a art.296⁵ alin.(2).

În cazul său, așa cum a arătat pe larg mai sus, petenta susține că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza impozabilă cu impozit pe venit conform art.55 alin.(4) lit.m), indiferent de titlul cu care sunt acordate. Veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.m) subsumează și veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.g), respectiv indemnizația de detașare/delegare.

În concluzie, sumele reprezentând venituri din activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator. La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că: *“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”*.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta susține că nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*, acestea desfășurându-și activitatea în străinătate.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.8. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în cuantum de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au recalculat contribuția angajatului la fondul de sănătate pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 stabilind suplimentar o contribuție de ... lei prin includerea în veniturile salariale a sumei totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de indemnizație pentru munca desfășurată în străinătate, iar temeiul în drept al constatărilor privind stabilirea de sume suplimentare cu titlu de contribuție a angajatului la fondul de sănătate, invocat de organul fiscal îl reprezintă dispozițiile art.296², art.296³ lit.a), art.296⁴ alin.(1) lit.a) și u), art.296¹⁸ alin.(3) lit.b), alin.(5) și alin.(9), precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Art.296⁴ alin.(1) lit.a) Cod fiscal, invocat de către organul fiscal, stabilește elementele care intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii, astfel: a) veniturile din salarii, astfel cum sunt definite la art.55 alin.(1). 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;

Ipoieza de la art.296⁴ alin.(1) lit.a) are în vedere doar veniturile din salarii așa cum sunt definite la art.55 alin.(1) Cod fiscal. În ceea ce privește veniturile realizate de persoanele fizice din activități desfășurate în străinătate, organul fiscal le-a calificat drept venituri de natură salarială, fără a indica vreun temei din Codul fiscal. Cu toate acestea, în temeiul art.55 alin.(2) lit.k) 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”*.

Or, petenta susține că din perspectiva contribuțiilor sociale, baza de calcul nu este reprezentată de art.296⁴ alin.(1) lit.a) care trimite la venitul din salarii conform art.55 alin.(1), ci de art.296⁴ alin.(1) lit.u) care trimite la: *“orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii”*, indemnizațiile acordate nefiind asimilate salariilor în vederea impunerii; dimpotrivă acestea sunt venituri neimpozabile potrivit codului fiscal.

Legiuitorul uniformizează astfel baza de calcul a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale, stabilind că: *“orice alte sume de natură salarială”* intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale doar dacă sunt impozabile cu impozit pe venit.

În aceeași linie de abordare, conform art.296¹⁵ *“Excepții generale”* la lit.g) sunt excluse indemnizațiile de delegare/detașare. În cazul său, așa cum am arătat pe larg mai sus, petenta susține că sumele primite pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza impozabilă cu impozit pe venit conform art.55 alin.(4) lit.m) indiferent de titlul cu care sunt acordate. Veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.m) subsumează și veniturile neimpozabile prevăzute la art.55 alin.(4) lit.g), respectiv indemnizația de detașare/delegare la rândul ei neimpozabilă cu impozit pe venit.

În concluzie, sumele reprezentând venituri din indemnizații de delegare / detașare nu intră în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat. La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că:

“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta susține că nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.2.2.9. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în cuantum de ... lei;

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au recalculat contribuția pentru concedii și indemnizații pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2014 stabilind suplimentar o contribuție de ... lei prin includerea în veniturile salariale a sumei totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de indemnizație pentru munca desfășurată în străinătate, iar ca temei de drept dispozițiile art.296¹⁸ alin.(1), alin.(3) lit.c), alin.(8), alin.(9), precum și dispoziții din Codul de procedură fiscală și Directiva 96/71/CEE.

Petenta subliniază faptul că nu se invocă niciun temei legal care să prevadă obligația petentei de a calcula și plăti această contribuție, textele invocate de organul fiscal fiind irelevante sub acest aspect.

Potrivit art.296⁵ alin.(2¹) pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul a contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b) corectată cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și art.296¹⁶ lit.e).

Pe de o parte, legiuitorul trimite la baza de calcul a contribuției individuale a angajatului, iar pe de altă parte la excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și art.296¹⁶ lit.e). Trimiterea la baza de calcul a contribuției individuale conduce la excluderea sumelor acordate salariaților prin raportare la dispozițiile art.296⁴ lit.u).

În concluzie, sumele reprezentând venituri din indemnizația de detașare pentru activitatea desfășurată în străinătate nu intră în baza de calcul a contribuției angajatorului la fondul pentru concedii și indemnizații. La aceeași concluzie conduc și dispozițiile art.296¹⁹ lit.a) care arată că:

“persoanele fizice și juridice prevăzute la art.296³ lit.e), la care își desfășoară activitatea sau se află în concediu medical persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), și entitățile prevăzute la art. 296³ lit.f) și g) sunt obligate să depună lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează contribuțiile, Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”.

Astfel, în plus față de argumentele prezentate mai sus, petenta susține că nu avea nici obligația de a depune declarații având în vedere că nu este *“persoană juridică la care își desfășoară activitatea persoanele fizice”*.

În consecință, petenta consideră că organul fiscal a procedat în mod vădit nelegal, suma de ... lei nu este datorată de SC X SRL.

I.3. Referitor la stabilirea de sume suplimentare cu titlu de accesorii (dobânzi și penalități de întârziere);

În ceea ce privește stabilirea de sume suplimentare cu titlu de accesorii (dobânzi și penalități de întârziere), la pct.6 din Decizia de impunere, organul fiscal

precizează că:

“La prezenta decizie se anexează o situație privind termenul scadent al diferențelor de obligații fiscale principale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, în care sunt stabilite pentru fiecare obligație fiscală principală, în baza prevederilor art.154 și 155 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, componența debitelor suplimentare și termenele scadente aferente acestora, prevăzute de Codul fiscal sau alte legi care le reglementează, în vederea calculării și comunicării ulterioare a obligațiilor fiscale accesorii datorate.”

Prin urmare, la sumele stabilite suplimentar în condițiile anterior arătate, organul fiscal urmează să emită decizii privind obligațiile de plată accesorii. Petenta, așa cum a arătat mai sus, susține că nu datorează sumele reprezentând obligații suplimentare și, în baza principiului de drept “accessorium sequitur principale”, nu datorează nici obligațiile fiscale accesorii, stabilirea ulterioară a acestora fiind în mod evident un prejudiciu major în patrimoniul petentei.

I.4. Referitor la Dispoziția nr..../...2016 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală;

Petenta arată că prin dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../...2016, organele fiscale din cadrul DGRFP Timișoara - AJFP ... - Inspecție Fiscală au dispus, ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuate, următoarele: *“societatea va întocmi și depune declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale și evidența nominală a persoanelor asigurate rectificative pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014”*. Termenul pentru aducerea la îndeplinire a acestei măsuri a fost stabilit pentru data de 14.11.2016.

Față de această motivare a organul fiscal, petenta arată că societatea și-a îndeplinit întocmai și în conformitate cu dispozițiile legale obligația de a declara și plăti contribuțiile sociale pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014.

I.5. Referitor la incidența în speță a dispozițiilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale.

Petenta susține că prin Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr.540 din 20.07.2015 ce a intrat în vigoare la data de 23.07.2015, legiuitorul a dispus anularea obligațiilor fiscale stabilite suplimentar ca urmare a recalificării sumelor reprezentând indemnizații de delegare/detașare acordate angajaților pentru activitatea desfășurată în străinătate.

Potrivit art.2 din Legea nr.209/2015: *“Se anulează diferențele de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a recalificării sumelor reprezentând indemnizația primită pe perioada delegării și detașării de către angajații care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări, aferente perioadelor fiscale de până la 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei legi (alin.1). Organul fiscal nu recalifică sumele de natura celor*

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

Potrivit art.5 din Legea nr.209/2015: “Anularea obligațiilor fiscale prevăzute la art.1-4 se efectuează din oficiu de către organul fiscal competent, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale, care se comunică contribuabilului (alin.1). În cazul în care, anterior intrării în vigoare a prezentei legi, organul fiscal competent a emis, dar nu a comunicat decizia de impunere prin care a stabilit obligații de natura celor prevăzute la art.1-4, acesta nu mai comunică decizia de impunere, iar obligațiile fiscale se scad din evidența analitică pe plătitor, pe bază de borderou de scădere (alin.2).”

Prin urmare, și în situația în care indemnizațiile primite pe perioada delegării și detașării de către angajații petentei care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări (în speță ...) ar fi recalificate ca venituri salariale, în cauză sunt pe deplin incidente dispozițiile Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, nemaifiind posibilă emiterea unei decizii de impunere pentru astfel de obligații fiscale.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP ... – Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă în baza raportul de inspecție fiscală nr..../...2016, au consemnat următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la refacerea inspecției fiscale având ca obiective verificarea impozitului pe veniturile din salarii, contribuții aferente salariilor pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014.

Urmare a verificărilor efectuate – prin sondaj – asupra operațiunilor patrimoniale înscrise în documentele primare și contabile, înregistrate în evidența primară, financiară și contabilă, astfel cum au fost puse la dispoziția organelor de inspecție de către reprezentantul legal al contribuabilului, au rezultat următoarele:

II.1. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii;

Societatea are sediul social în localitatea ..., b-dul Dacia nr.15, bloc A3, jud. ... – unde înregistrează venituri din comercializarea produselor și subansamblelor pentru instalații sanitare și de încălzire;

Totodată, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a înregistrat venituri din execuția de lucrări în domeniul instalațiilor sanitare, termice, de climatizare și instalații tehnice în construcții, prin filiala din ... comuna Zorneding, Glaslstr nr.3, având încheiate contracte cu societăți din ... pentru prestarea de servicii, cum ar fi:

- contractul de subantrepriză din 14.03.2013 cu firma G... P... G... GmbH, având ca obiect, lucrări de montaj și instalare a componentelor instalației de climatizare și ventilație în cadrul obiectivului de construcție

- contractul de execuție din data de 09.01.2014 încheiat cu V... K..., având ca obiect, lucrări de montaj/instalații sanitare, s.a.

În scopul realizării obiectivelor contractelor încheiate, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a funcționat printr-un sediu secundar deschis și înregistrat din punct de vedere fiscal pe teritoriul Germaniei.

În perioada 01.01.2012-31.12.2014, societatea a înregistrat cheltuieli cu salariile personalului încadrat în muncă pe baza contractelor individuale de muncă.

O parte din acești salariați au desfășurat activitate la filiala deschisă în

Personalul detașat la sediul secundar deschis în ... este angajat al SC X SRL, cu contract individual de muncă, cu durată normală de lucru, durata contractului fiind nedeterminată. În baza actelor adiționale la contractele individuale de muncă și a deciziilor de detașare, în perioada detașării salariații au beneficiat de salariul minim din statul în care prestează munca, salariu care este alcătuit din salariu stabilit, conform contractelor individuale de muncă plătibile în România și alocațiile specifice detașării plătite în euro (venituri de natură salarială).

Pentru obținerea documentului portabil A1 societatea a depus cerere către CNPP la care a anexat documente din care să reiasă identitatea salariaților, numărul total al salariaților încadrați cu contract individual de muncă pentru care se solicita detașarea, perioada pentru care se solicita detașarea, contractul încheiat între angajatorul din România și angajatorul din statul de angajare din care să reiasă drepturile și obligațiile partilor contractante, misiunea de îndeplinit de către salariații detașați, perioada de execuție a contractului, s.a.

Documentul A1 dovedește exclusiv menținerea titularului acestuia la sistemul de securitate socială românesc (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, etc.).

Prin urmare SC X SRL a dorit ca veniturile realizate de angajații detașați în ... să facă obiectul sistemului de securitate socială din România, tocmai pentru a nu se reține contribuții sociale de către statul în care urmează să se detașeze salariații, respectiv ... (aspect întărit și de faptul că pentru unele persoane care nu au deținut formular A1 s-au reținut contribuții conform legislației Germaniei, fapt ce reiese din jurnalele de salarizare lunare (“Lohnjournal monatlich în Euro”)).

Pe baza documentelor transmise de la filiala din ..., organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile brute realizate de personalul detașat se constituie din valoarea salariului de încadrare stabilit prin contractele individuale de muncă încheiate între salariați și SC X SRL ..., și alocațiile specifice detașării, valoarea acestora întregind salariul minim definit de legislația și practica națională a statului în care aceștia sunt detașați, pentru ramura corespunzătoare domeniului de activitate.

Detașarea salariaților s-a efectuat cu respectarea condițiilor prevăzute în Codul muncii, aprobat prin Legea nr. 53/2003 și în conformitate cu precizările Directivei 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 decembrie 1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, cu aprobarea CNPAS care a eliberat formularul A1.

Directiva menționată se aplică întreprinderilor înființate într-un stat membru care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează lucrători pe teritoriul unui stat membru pentru care sunt obligate să garanteze condiții de muncă și de încadrare în muncă identice cu cele stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările. De asemenea prin actele normative menționate se impune

acordarea unui salariu minim așa cum este definit de legislația și practica națională a statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul, inclusiv plata orelor suplimentare.

Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.

Astfel se poate concluziona faptul că sumele plătite angajaților detașați în străinătate au fost încadrate chiar de SC X SRL în categoria veniturilor de natură salarială, în condițiile în care pentru sumele plătite salariaților în ..., societatea a calculat, reținut și achitat impozit pe salarii în ...

Ori sumele plătite salariaților detașați nu pot avea o natură din punct de vedere juridic și fiscal în ... și o altă natură în România, cu atât mai mult cu cât chiar din documentele prezentate, documente întocmite de firma de contabilitate care conduce evidența contabilă a sediului secundar din ..., pentru contabilizarea veniturilor de natură salarială realizate de salariații detașați în ..., pe perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, a înregistrat, reținut și achitat impozit pe salarii către ...

De asemenea, în speță sunt incidente și prevederile art.42 alin.(1) (2) și art.46 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, unde se stipulează:

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

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

Art. 46 (4) Salariatul detașat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de detașare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.”

Totodată, Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 decembrie 1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, prevede:

“Art.1 (1) Prezenta directivă se aplică întreprinderilor înființate într-un stat membru care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează lucrători, conform alineatului (3), pe teritoriul unui stat membru;

(3) Prezenta directivă se aplică în măsura în care întreprinderile menționate la alineatul (1) iau una dintre următoarele măsuri cu caracter transnațional:

a) detașarea unui lucrător, în numele întreprinderii sau sub coordonarea acesteia, pe teritoriul unui stat membru, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașările și destinatarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea în statul membru respectiv, dacă există un raport de muncă între întreprinderea care face detașarea și lucrător pe perioada detașării. (...).”

“Art.2 (1) În sensul prezentei directive, prin lucrător detașat se înțelege un lucrător care, pe o perioadă limitată, își desfășoară munca pe teritoriul unui stat membru diferit de cel în care lucrează în mod normal;

(2) În sensul prezentei directive, noțiunea de lucrător este cea care se aplică în legislația statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul”.

“Art.3 (1) Statele membre asigură că, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de

muncă, întreprinderile menționate la articolul 1 alineatul (1) garantează lucrătorilor detașați pe teritoriul lor condiții de muncă și de încadrare în muncă cu privire la următoarele aspecte stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările:

-prin acte cu putere de lege și acte administrative și

-prin convenții colective sau sentințe arbitrale de generală aplicare în sensul alineatului 8, în măsura în care acestea se referă la activitățile menționate în anexa: (...) c) salariul minim, inclusiv plata orelor suplimentare; prezenta literă nu se aplică sistemelor complementare de pensii.(...)

(7) Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.

(8) Prin convenții colective sau sentințe arbitrale declarate de generală aplicare se înțeleg convențiile colective sau sentințele arbitrale care trebuie respectate de către toate întreprinderile aparținând sectorului sau profesiei respective și care țin de domeniul teritorial de aplicare al acestora.”

Se reține că, Directiva 96/71/CE se aplică lucrătorilor care, pentru o perioadă limitată de timp, își desfășoară activitatea pe teritoriul unui Stat Membru, altul decât statul în care lucrează în mod obișnuit și cărora le sunt garantate condiții de muncă și de încadrare în muncă identice cu cele stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările.

De asemenea, Directiva 96/71/CE impune acordarea unui salariu minim, așa cum este definit de legislația și practica națională a statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul, inclusiv plata orelor suplimentare, iar alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.

SC X SRL ... nu a făcut dovada cu documente legale, că salariații detașați în ... au beneficiat, fie de diurne, fie de indemnizații de deplasare/detașare în valută (euro) în limitele stabilite de Codul fiscal, pentru a fi cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, cuantumul acestora fiind stabilit de HG nr.518/1995, ci, după cum s-a prezentat anterior, conform documentelor prezentate (state de plată, foaie colectivă de prezență, jurnale lunare, chitanțe de plată salar lunar, fișă de calcul a renumerației brute-nete, etc.) aceștia au beneficiat de venituri de natură salarială, respectiv ca salariu orar a muncii efectuate în ..., țara în care și-au desfășurat activitatea.

Având în vedere că prin natura lor, atât diurna cât și indemnizația de detașare se acordă pentru acoperirea unor cheltuieli legate de desfășurarea activității remunerate în alt amplasament decât în cel care se regăsește locul de muncă, aceste drepturi bănești reprezintă o sumă fixă, nefiind condiționată de plată muncii.

Din cele prezentate anterior reiese foarte clar că nu poate fi vorba de alocațiile specifice detașării vărsate cu titlu de rambursare a unor cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă pe baza unor documente de decontare.

Conform art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările

și completările ulterioare, prevede că:

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

(2) 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.”

Dispozițiile pct. 67 și pct. 68 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art.55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportată de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii”.

“68. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de baza;

- sporurile și adaosurile de orice fel;(...)

- orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor (...).”

Conform dispozițiilor pct.106 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună

conform art.55 alin.(1)-(3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate”.

Potrivit situației privind veniturile realizate de personalul salariat al SC X SRL la filiala din ..., pentru care contribuabilul susține că s-au achitat toate impozitele în ... (angajați în ...), pusă la dispoziție de contribuabil :

- salariatul G... S... a fost angajat al filialei din ... și a realizat venituri, astfel:

* în perioada iunie - decembrie 2013 = ... euro;

* în perioada ianuarie - decembrie 2014 = 9.837 euro;

- salariatul B... A... a fost angajat al filialei din ... în perioada august 2013 - octombrie 2013, perioada în care a realizat venituri de ... euro;

- salariații K... A... a fost angajați a filialei din ... în perioada iunie 2014 -decembrie 2014, perioada în care a realizat venituri de ... euro;

- salariatul P... M... S... a fost angajat al filialei din ... în perioada noiembrie 2014 - decembrie 2014, perioada în care a realizat venituri de ... euro.

Analizând baza de date a ANAF, respectiv declarațiile fiscale privind obligațiile lunare la bugetul consolidat al statului - cod 112, declarațiile anuale - cod 205 și aplicația REVISAL, s-au constatat următoarele:

- Conform aplicației REVISAL, G... S..., CNP ..., este salariat al SC X SRL, în perioada 09.12.2011-19.12.2013, în baza Contractului individual de muncă nr..../...2011, având funcția de instalator - cod ... cu un salariu inițial de ... lei.

- Conform declarațiilor privind obligațiile lunare- cod 112, întocmite pentru perioada august - decembrie 2013 salariatul G... S... a realizat venituri în România, după cum urmează:

* august 2013 – ... lei; ore efectiv lucrate în luna = 168, zile lucrate= 21;

* septembrie 2013 – ... lei; ore efectiv lucrate în luna = 168, zile lucrate = 21;

* octombrie 2013 – ... lei; ore efectiv lucrate în luna = 184, zile lucrate = 23;

* noiembrie 2013 – ... lei; ore efectiv lucrate în luna = 40, zile lucrate= 5;

* decembrie 2013 – ... lei; ore efectiv lucrate în luna = 104, zile lucrate=13.

- Veniturile salariatului G... S... au fost declarate de societate și prin declarația anuală - cod 205.

- Pentru salariatul G... S... nu a fost emis formularul A1, așa cum rezultă din tabelul privind salariații X SRL pentru care a fost emis formularul A1, pus la dispoziție de societate.

- G... S... apare pe statele de plată întocmite în ... în perioada august-decembrie 2013 cu venituri de ... euro.

Se constată că, deși administratorul societății susține, prin situația înaintată, că G... S... a fost angajat în ... în perioada august 2013 - decembrie 2014 și că pentru veniturile acestuia s-au achitat contribuții în ..., totuși acesta a lucrat efectiv în România, în perioada august 2013 - 19.12.2013.

B... A... (în per. aug.- oct. 2013), K... A... (în per. Iunie - decembrie 2014), P... M... S... (în per. noi. - dec. 2014) și G... S... (în per. ian.- dec. 2014) nu apar ca salariați în declarațiile cod 112 depuse pentru perioadele menționate anterior, dar apar pe statele de plată întocmite în

Veniturile totale realizate de salariații detașați și de cei angajați de filiala din ... sunt de ... euro, iar impozitul pe veniturile salariale achitat în statul membru este de

... euro, așa cum rezultă din “Situția privind veniturile brute realizate de personalul salariat al SC X SRL la filiala din ...”, pusă la dispoziție de contribuabil.

Veniturile realizate de B... A... (în per.aug.-oct. 2013), K... A... (în per. Iunie - decembrie 2014), P... M... S... (în per. noi.- dec. 2014) și G... S... (în per. ian. - dec. 2014) sunt de ... euro.

Conform certificatului fiscal emis de autoritățile din ..., pus la dispoziție de contribuabil, acesta este înregistrat în statul membru cu:

- „Umsatzsteuer”- TVA;
- „Gewerbesteuer”- Taxa de afaceri;
- „Lohnsteuer” - Impozit pe venit;
- „Korperschaftsteuer” - impozit pe profit.

Aferent salariilor în lei, plătite în România, societatea a calculat și a declarat la organul fiscal teritorial impozit pe salarii și contribuții aferente salariilor.

Alocațiile specifice detașării (înregistrate în contabilitate ca și diurne) acordate salariaților detașați ai societății X SRL reprezintă suma ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru.

Analizând, prin sondaj, statele de salarii din ... și “Situția privind veniturile brute realizate de personalul salariat al SC X SRL la filiala din ... (euro)”, puse la dispoziție de contribuabil, s-a constatat că veniturile brute din situația menționată s-au obținut prin însumarea veniturilor nete cu impozitul pe salarii, reținut în

În situația prezentată de contribuabil sunt cuprinse și persoanele angajate în ..., menționate anterior.

S-a constatat că pentru valoarea de ... euro (... lei), reprezentând salarii acordate personalului detașat în ..., suma determinată prin scăderea din totalul veniturilor brute, a salariilor acordate personalului angajat în ... (... euro - ... euro), nu s-au calculat, declarat la organul fiscal teritorial, și achitat la bugetul de stat contribuții aferente salariilor.

II.2.1. Referitor la contribuția de asigurări sociale a angajatorului stabilită suplimentar în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția la asigurările sociale de stat datorată de angajator.

Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a CAS angajator stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția la asigurările sociale de stat datorată de angajator, suplimentară, în sumă de ... lei, determinată prin

diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, refeitor la contribuția la asigurările sociale de stat datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.*”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „*Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate*”;

- LG 571/2003 art.296²: „*În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii*”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): “*Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.*”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8): „*Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵-296¹³, după caz.*”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹: „*(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

a) pentru contribuția de asigurări sociale):*

a¹) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a²) 36,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 25,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a³) 41,3% pentru condiții speciale de muncă și pentru alte condiții de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 30,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.a¹): „*Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:*

*a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator**);”*

- HG 44/2004, pct. 68: „*Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, și care sunt realizate din: a) sume primite pentru munca*

prestata ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire : ...orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plata a muncii lor.” ;

- HG 44/2004 art.55 pct.67: „Veniturile de natură salarială prevăzute la art.55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii :- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început : felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității”;

- HG 44/2004 art.55 pct.106: „Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o luna conform art. 55 alin. (1) - (3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate”;

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

- LG 571/2003 art.55 alin.(2) lit.k): „(2) In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor: k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor”;

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.2. Referitor la contribuția de asigurări sociale a persoanei asigurate în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția individuală la asigurările sociale de stat.

Conform Deciziei nr..../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a CAS asigurați stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția individuală la asigurările sociale de stat datorată de asigurați, suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția individuală la asigurările sociale de stat datorată de asigurați, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”;

- LG 571/2003 art.296³ lit. a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate”;

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.a): „Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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”;

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.u): „(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(5): „Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art. 296¹⁵ și, după caz, la art. 296¹⁶”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): “Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz,

împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹: „(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale):*

a¹) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a²) 36,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 25,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a³) 41,3% pentru condiții speciale de muncă și pentru alte condiții de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 30,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹: „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator.”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.3. Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției pentru accidente și boli profesionale stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la

art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate”;

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”;

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8): „Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵-296¹³, după caz.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): „Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.e): „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”;

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.4. Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator.

Conform Deciziei nr..../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției pentru șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate”;

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8): „Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵-296¹³, după caz.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): “Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.d): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

d²) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a

salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.5. Referitor la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția individuală de asigurări pentru șomaj.

Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției individuale pentru șomaj stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția individuală pentru șomaj, suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția individuală pentru șomaj, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate”;

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.a): „Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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”;

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.u): „(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(5): „Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art. 296¹⁵ și, după caz, la art. 296¹⁶”;

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): “Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.d): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

d²) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.6. Referitor la contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul

consolidat al statului contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Conform Deciziei nr..../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției angajatorilor la fondul de garantare stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: persoanele fizice și juridice, care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului, care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8): „Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin.(3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵-296¹³, după caz.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): „Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.f): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.7. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator.

Conform Deciziei nr..../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a CASS angajator stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în

În drept, referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: persoanele fizice și juridice, care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului, care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1)): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8)): „Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art.

296⁵-296¹³, după caz.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9): „Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.b): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

b²) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.8. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a CASS asigurați stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...

În drept, referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: persoanele fizice și juridice, care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului, care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.a): „Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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;”

- LG 571/2003 art.296⁴ alin.(1) lit.u): „(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ 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.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1)): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(5)): „Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art. 296¹⁵ și, după caz, la art. 296¹⁶”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9)): „Contribuțiile sociale individuale calculate și reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.b): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

b²) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;”

- DT 96/1996 art.3 alin.(7)): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.2.9. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în cuantum de ... lei;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specifice detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramura din statul membru, SC X SRL nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a CCI stabilită suplimentar, au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care exista obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru.

Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale s-a stabilit contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de ... lei, determinată prin diferență între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscale și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în ...

În drept, referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, organele de inspecție fiscală au invocat următoarele prevederi legale:

- LG 571/2003 art.296²: „În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt contribuții sociale obligatorii”;

- LG 571/2003 art.296³ lit.a): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: 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.”

- LG 571/2003 art.296³ lit.e): „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz: persoanele fizice și juridice, care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului, care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(1)): „(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(8)): „Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵-296¹³, după caz.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(9)): „Contribuțiile sociale individuale calculate și

reținute potrivit alin. (1) se virează la bugetele și fondurile cărora le aparțin până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează sau până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează, după caz, împreună cu contribuția angajatorului ori a persoanelor asimilate angajatorului datorată potrivit legii.”

- LG 571/2003 art.296¹⁸ alin.(3) lit.c): „Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

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

- DT 96/1996 art.3 alin.(7): „Alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt vărsate cu titlu de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare, cum ar fi cheltuielile de transport, cazare și masă.”

II.3. Referitor la alte aspecte;

Din analiza, prin sondaj, a documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-au constatat neconcordanțe între Tabelul nominal privind persoanele pentru care s-a obținut Formularul portabil A1, întocmit de societate, și jurnalele de salarizare lunare din ..., în sensul că:

- angajatul N... I..., persoană care deși nu este prinsă în tabelul formular portabil A1, apare în jurnalul de salarizare lunar pentru luna august 2013;
- angajatul M... P..., pentru perioada 08.04.2013 – 30.04.2013, nu apare în jurnalul de salarizare lunar în luna aprilie 2013, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1 pentru perioada 08.04.2013 – 30.04.2013;
- angajatul R... V..., pentru perioada 08.04.2013 – 30.04.2013, nu apare în jurnalul de salarizare lunar în luna aprilie 2013, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1, pentru perioada 08.04.2013 – 30.04.2013;
- angajatul S... G..., pentru perioada 06.05.2013 – 31.05.2013, nu apare în jurnalul de salarizare lunar în luna mai 2013, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1, pentru perioada 06.05.2013 – 31.05.2013;
- angajatul A... I..., pentru perioada 01.09.2013 – 31.08.2014, nu apare în jurnalele de salarizare lunare, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1, pentru perioada 01.09.2013 – 30.08.2014;
- angajatul A... G... F..., pentru perioada 07.01.2013 – 30.09.2013, nu apare în jurnalele de salarizare lunare, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1, pentru perioada 07.01.2013 – 30.09.2013;
- angajatul S... R... I..., pentru perioada 01.02.2013 – 31.04.2013 apare în jurnalele de salarizare lunare, iar pentru perioada 01.05.2013 – 31.12.2013 nu apare în jurnalele de salarizare lunare, în condițiile în care este cuprins în tabelul formular portabil A1, pentru perioadele 01.02.2013 – 24.06.2013 și 24.06.2013 – 31.12.2013.
- la o serie de angajații cuprinși în tabelul formular portabil A1, perioada de început pentru care s-a solicitat formular portabil A1 diferă de perioada de început din jurnalele de salarizare lunare.

Administratorul societății, prin nota explicativă precizează că: “angajații nu

au lucrat în ... toată perioada înscrisă în formularul A1”.

Analizând baza de date a ANAF, respectiv declarațiile fiscale privind obligațiile lunare la bugetul consolidat al statului - cod 112, declarațiile anuale - cod 205 și aplicația REVISAL, s-au constatat următoarele:

* Conform declarației privind obligațiile lunare - cod 112, întocmită și depusă de societate pentru luna 08/2013, N... I... realizează venituri salariale și figurează și pe jurnalul de salarizare lunar din ..., aferent lunii aug.2013;

* Conform declarației privind obligațiile lunare - cod 112, întocmită și depusă de societate pentru luna 04/2013, M... P... și R... V... realizează venituri salariale în România;

* Conform declarației privind obligațiile lunare - cod 112, întocmită și depusă de societate pentru luna 05/2013, S... G... A... realizează venituri salariale în România;

* Conform aplicației REVISAL, A... I... este încadrat în funcția de muncitor necalificat în baza Contractului individual de muncă nr.../...2010 de la data de 08.02.2010 și până la 02.12.2013, dată la care contractul încetează. În perioada sept.2013 - noi. 2013 realizează venituri salariale în România, așa cum rezultă din declarațiile privind obligațiile lunare - cod 112, întocmite și depuse de societate.

* Conform aplicației REVISAL, A... G... F... este încadrat în funcția de sudor în baza Contractului individual de muncă nr.../...2012 de la data de 20.12.2012 și până la 16.01.2013, dată la care contractul încetează. În luna 01/2013 realizează venituri salariale în România, așa cum rezultă din declarația privind obligațiile lunare - cod 112, întocmită și depusă de societate.

* Conform aplicației REVISAL, S... R... I... este încadrat în funcția de instalator în baza Contractului individual de muncă nr.../...2013 de la data de 04.01.2013 și până la 01.07.2013, dată la care contractul încetează. În perioada feb.2013 – iun. 2013 realizează venituri salariale în România, așa cum rezultă din declarațiile privind obligațiile lunare - cod 112, întocmite și depuse de societate.

Totodată, pentru salariatul G... S... nu a fost emis formularul A1, așa cum rezultă din tabelul privind salariații X SRL pentru care a fost emis formularul A1, pus la dispoziție de societate, G... S... apare pe statele de plată întocmite în ... în perioada august - decembrie 2013 cu venituri salariale de ... euro.

Se constată că, deși administratorul societății susține, prin situația înaintată, că G... S... a fost angajat în ... în perioada august 2013 - decembrie 2014 și că pentru veniturile acestuia s-au achitat contribuții în ..., totuși acesta a lucrat efectiv în România, în perioada august 2013 - 19.12.2013, așa cum rezultă din aplicația REVISAL și din declarațiile privind obligațiile lunare - cod 112, întocmite și depuse de societate, în per. aug - dec. 2013.

Prin adresa nr. .../...2016, s-au solicitat din statul membru ... următoarele:

- un certificat fiscal din care să rezulte impozitele și contribuțiile cu care sucursala societății X este înregistrată;
- persoanele detașate în ... în perioada 01.01.2012-31.12.2014 și obligațiile fiscale achitate pentru aceștia în ...;
- alte documente care ar putea fi relevante în vederea finalizării inspecției fiscale demarată la SC X SRL

Până la data încheierii inspecției fiscale nu s-au primit informațiile solicitate

din statul membru.

Totodată, prin adresa nr. .../...2016 s-au solicitat informații de la Casa Națională de Pensii Publice cu privire la Certificatele privind legislația în materie de securitate socială care se aplică titularului (formularul A1) emise salariaților societății X SRL în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014.

Până la data încheierii inspecției fiscale nu s-au primit informațiile solicitate de la Casa Națională de Pensii Publice.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către petentă și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

SC X SRL, cu sediul în ..., , având C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., este reprezentată prin dl. D... G..., în calitate de administrator.

SC X SRL contestă Decizia de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, pentru suma de ... lei reprezentând contribuții sociale.

Cauza supusă soluționării este dacă Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației cu privire la suma de ... lei reprezentând contribuții sociale stabilite prin Decizia de impunere nr..../...2016 emisă urmare Raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din examinarea portalului Ministerului Justiției a rezultat faptul că în cauze similare instanța de control judiciar a fost înștiințată asupra necesității sesizării Curții Constituționale a României referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor Ordinului nr.2202/2015, cu consecința suspendării judecării cauzelor până la pronunțarea unei decizii de către Curtea Constituțională a României.

În fapt, SC X SRL din ..., în perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, a încheiat contracte cu societăți din ... pentru prestarea de servicii, cum ar fi:

- contractul de subantrepriză din 14.03.2013 cu firma G... P... G... GmbH, având ca obiect lucrări de montaj și instalare a componentelor instalației de climatizare și ventilație în cadrul obiectivului de construcție ..., având valoarea de ... euro;
- contractul de execuție din data de 09.01.2014 încheiat cu V... K... Ges.f., având ca obiect lucrări de montaj/instalații sanitare cu termene de finalizare la data de 31.12.2014.

De asemenea, din prevederile legale invocate, organele de inspecție fiscală, au reținut că baza de calcul a contribuțiilor sociale este constituită din suma veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, iar SC X SRL este un contribuabil care datorează contribuții sociale obligatorii în baza prevederilor art.296³ lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL, contrar prevederilor Codului fiscal, nu a calculat, nu a înregistrat și nu a declarat la organul fiscal contribuții sociale aferente veniturilor de natură salarială constând în alocații specifice detașării (indemnizații de detașare), acordate salariaților care au fost detașați în perioada 01.01.2012 - 31.12.2014, la filiala din ... a societății, iar prin Decizia de impunere nr.../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice au fost stabilite contribuții sociale și accesorii aferente acestora, în sumă totală de ... lei.

Petenta arată că așa cum rezultă din conținutul Deciziei de impunere nr. .../...2016, pentru motivarea în fapt a constatărilor prin care s-au stabilit sume suplimentare, organul fiscal folosește un șablon format dintr-o singură frază pe care îl multiplică pentru fiecare contribuție socială, astfel:

“Așa cum s-a prezentat, în detaliu, în Raportul de inspecție fiscală, la capitolul Constatări - Impozit pe veniturile din salarii, aferent alocațiilor specific detașării, sume ce completează veniturile salariale ale personalului detașat în ..., până la concurența salariului minim pe ramură din statul membru, S.C. X S.R.L. nu a calculat, nu a înregistrat în contabilitate, nu a declarat la organul fiscal teritorial și nu a virat la bugetul consolidat al statului, contribuția datorată de (angajator sau angajat). Conform Deciziei nr.../.../...2016 de soluționare a contestației, cu ocazia precedentei inspecții fiscale, în baza impozabilă a contribuției (angajator sau angajat) stabilită suplimentar au fost cuprinse și veniturile salariale aferente personalului angajat în ..., pentru care există obligativitatea achitării contribuțiilor aferente salariilor în statul membru. Astfel, în timpul prezentei inspecții fiscale, s-a stabilit contribuția (...) în sumă de (...) determinată prin diferența între obligația suplimentară stabilită cu ocazia precedentei inspecții fiscal și cea calculată pentru veniturile persoanelor angajate în”

Contestatoarea consideră că acest tip de motivare nu satisface cerința motivării în fapt impusă de art.46 alin.(2) lit.e) din Codul de procedura fiscală conform căruia: *actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente: e) motivele de fapt.*

În cazul său, petenta susține că decizia de impunere nu cuprinde motivul de fapt în baza căruia s-a procedat la stabilirea de sume suplimentare. Mai mult, motivarea este atât de lapidară încât nu întrunește condițiile unei motivări reale, limitându-se la faptul că, pentru salariații detașați la sediul permanent din ..., societatea nu a calculat contribuții sociale pentru alocațiile specifice detașării. Ori în doctrină, se evidențiază necesitatea ca motivarea organului fiscal să satisfacă cerința standardului minim de probă. În realitate, ca și contribuabilul, organul fiscal are sarcina probei în privința oricărui act administrativ fiscal pe care îl emite în cadrul unui raport juridic fiscal.

Petenta susține că respectarea dispozițiilor din Codul muncii și din Directiva 96/71/CEE o îndreptățește la acordarea indemnizațiilor de detașare în conformitate cu HG nr.518/1996, aceste sume fiind venituri neimpozabile în România în conformitate cu dispozițiile Codului fiscal.

Petenta susține că prin Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr.540 din 20.07.2015 ce a intrat în vigoare la

data de 23.07.2015, legiuitorul a dispus anularea obligațiilor fiscale stabilite suplimentar ca urmare a recalificării sumelor reprezentând indemnizații de delegare/detașare acordate angajaților pentru activitatea desfășurată în străinătate.

Potrivit art.2 din Legea nr.209/2015: *“Se anulează diferențele de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a recalificării sumelor reprezentând indemnizația primită pe perioada delegării și detașării de către angajații care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări, aferente perioadelor fiscale de până la 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei legi (alin.1). Organul fiscal nu recalifică sumele de natura celor prevăzute la alin.1 și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de recalificare pentru perioadele anterioare datei de 1 iulie 2015 (alin.2)”*.

Potrivit art.5 din Legea nr.209/2015: *“Anularea obligațiilor fiscale prevăzute la art.1-4 se efectuează din oficiu de către organul fiscal competent, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale, care se comunică contribuabilului (alin.1). În cazul în care, anterior intrării în vigoare a prezentei legi, organul fiscal competent a emis, dar nu a comunicat decizia de impunere prin care a stabilit obligații de natura celor prevăzute la art.1-4, acesta nu mai comunică decizia de impunere, iar obligațiile fiscale se scad din evidența analitică pe plătitor, pe bază de borderou de scădere (alin.2).”*

Prin urmare, și în situația în care indemnizațiile primite pe perioada delegării și detașării de către angajații petentei care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări (în speță ...) ar fi recalificate ca venituri salariale, în cauză sunt pe deplin incidente dispozițiile Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, nemaifiind posibilă emiterea unei decizii de impunere pentru astfel de obligații fiscale.

Urmare afirmațiilor petentului, și că în acest sens, într-o altă contestație similară soluționată prin Decizia nr..../...2016 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul ANAF, decizia privind soluționarea contestației a fost atacată în instanță de contencios administrativ și fiscal competentă, respectiv făcând obiectul Dosarului nr. .../.../...2016 aflat pe rol la Curtea de Apel București, care urmează a se pronunța, iar în acest dosar a fost sesizată Curtea Constituțională a României în privința Ordinului nr. 2202/2015, organul de soluționare a contestației a procedat la consultarea portalului Ministerului Justiției, constatând că în practica instanțelor de judecată, chiar și cu grade diferite de jurisdicție, instanțele de judecată, în cauze similare, au dispus suspendarea cauzei în baza art. 244 pct. 1 Cod procedură civilă, care dispune:

“ART. 244 Instanta poate suspenda judecata:

1. când deslegarea pricinei atarna, în totul sau în parte de existența sau neexistența unui drept care face obiectul unei alte judecati;”.

Învederăm faptul că, Curtea de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, prin Încheierea din ședința publică din 11.04.2017, pronunțată în Dosar nr. .../.../...2016, în temeiul dispozițiilor Codului de procedură civilă, a dispus amânarea cauzei pentru a se comunica cererea de sesizare a Curții Constituționale a României.

În drept, Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează la CAP.I Domeniul de aplicare a Codului de procedură fiscală, la art.2 - 3:

“ART.2 Obiectul și sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

(1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

(2) În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se aplică și pentru:

a) administrarea drepturilor vamale;

b) administrarea redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului;

c) alte creanțe bugetare care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale.

(3) În scopul aplicării alin. (2), drepturile vamale și redevențele sunt asimilate creanțelor fiscale.

(4) Prezentul cod nu se aplică pentru administrarea creanțelor bugetare rezultate din raporturile juridice contractuale, cu excepția celor prevăzute la alin. (2) lit. b).

ART.3 Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative

(1) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea creanțelor prevăzute la art. 2.

(2) Unde prezentul cod nu dispune, se aplică prevederile Codului civil și ale Codului de procedură civilă, republicat, în măsura în care acestea pot fi aplicabile raporturilor dintre autorități publice și contribuabili/plătitori.”

Conform art.277 alin.(1) lit.b) alin.(3) și art. 279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, ce face referire la suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă, se prevede:

„ART. 277 Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

[...] b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența ori inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți. [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.”

„ART.279 Soluții asupra contestației

[...](5) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art.277.”

Învederăm că, în considerarea susținerilor petentului din contestația formulată și având în vedere că din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în Dosar nr. .../.../...2016 aflat pe rolul Curții de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, această instanță de control judiciar a fost înștiințată asupra

necesității sesizării Curții Constituționale a României în legătură cu pronunțarea unei decizii referitoare la Ordinul nr. 2202/2015, stare de fapt consemnată în Încheierea din ședința publică din data de 11.04.2017, pronunțată în Dosar nr. .../.../...2016.

Ca urmare a apariției posibilității legale a sesizării Curții Constituționale a României, cauzele deduse soluționării aflate pe rolul instanțelor ordinare din România se suspendă în temeiul Codului de procedură civilă, până la soluționarea sesizării Curții Constituționale a României, având ca obiect Ordinul nr. 2202/2015, în considerarea dispozițiilor exprese ale Constituției României.

Astfel s-a procedat în dosar nr. .../.../2016 aflat pe rolul Curții de Apel Timișoara – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, având ca obiect anulare act administrativ, care în Încheierea din ședința publică din 17.01.2017 a dispus:

“Respinge excepția inadmisibilității cererii de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad. Respinge excepția lipsei de interes a reclamantei în formularea cererii de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad. Respinge excepția lipsei calității procesuale pasive a ANAF cu privire la cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad. Respinge excepția lipsei calității procesuale pasive a AJFP Arad cu privire la cererea de suspendare a executării Deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad. Admite cererea de suspendare a executării deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad formulată de reclamanta SC FILIP D IMPEX SRL în contradictoriu cu pârâta DGRFP Timișoara-AJFP Arad. Dispune suspendarea executării Deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad până la soluționarea definitivă a prezentei cauze. Admite cererea de suspendare a judecării acțiunii în anularea actelor contestate până la soluționarea definitivă a dosarului nr..../.../...2016 al Curții de Apel București. Cu recurs în termen de 5 zile de la comunicare cu privire la soluția de admitere a cererii de suspendare a executării deciziei de impunere nr..../...2015 emisă de AJFP Arad, recurs ce se va depune la Curtea de Apel Timișoara. Cu recurs pe toată durata suspendării pentru soluția de admitere a cererii de suspendare a judecării acțiunii în anularea actelor contestate. Pronunțată în ședința publică din 17.01.2017.”

În ceea ce privește Curtea Constituțională a României, aceasta, legal sesizată va analiza sesizarea adresată și se va pronunța cu privire la interpretarea prevederilor legale ale dreptului național privind Ordinul nr. 2202/2015, cu consecința emiterii unei decizii referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor Ordinului nr.2202/2015, care va produce efecte conform Constituției României.

Interpretarea dată de Curtea Constituțională a României problemei de drept va fi obligatorie pentru instanța națională care a sesizat Curtea, iar instanțele naționale vor trebui să respecte interpretarea oferită de Curtea Constituțională a României în procesul de deliberare asupra fondului cauzei cu care a fost investită.

Potrivit art.147 alin.(1) lit.c) din Constituție, dispozițiile din legile și ordonanțele în vigoare constatate ca fiind neconstituționale își încetează efectele juridice la 45 de zile de la publicarea deciziei Curții Constituționale, dacă, în acest interval, Parlamentul sau Guvernul, după caz, nu pune de acord prevederile neconstituționale cu dispozițiile Constituției. Pe durata acestui termen, dispozițiile

constatate ca fiind neconstituționale sunt suspendate de drept.

Solicitarea susceptibilă a fi transmisă Curții Constituționale a României de către Curtea de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, în Dosarul nr. .../.../...2016 al acestei instanțe, vizează persoanele obligate prin decizii de impunere emise de ANAF să plătească contribuții sociale, respectiv dacă societatea datorează aceste sume aferente reîncadrării sumelor acordate angajaților săi pentru lucrări efectuate pe teritoriul Germaniei în venituri de natură salarială, situație în care se află și petenta SC X SRL din

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că interpretarea dată de Curtea Constituțională a României problemei de drept va fi obligatorie, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fi ignorat faptul că instanțele naționale vor trebui să respecte interpretarea oferită de Curtea Constituțională a României în procesul de deliberare asupra fondului cauzei cu care a fost investită, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între decizia de soluționare a contestației (având în vedere că decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac), și interpretarea oferită de Curtea Constituțională a României, care ar fi determinat afectarea prestigiului instituției și a justiției, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale mai sus citate, se reține că până la pronunțarea unei decizii de către Curtea Constituțională a României, referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor Ordinului nr.2202/2015, în dosarul nr..../.../...2016 aflat pe rolul Curții de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații.

Procedura administrativă urmează a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a

încetat ori nu.”

în speță, soluționarea contestației va fi reluată ulterior pronunțării unei decizii a Curții Constituționale a României referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor ordinului nr.2202/2015, urmare a sesizării din Dosar nr. .../.../...2016 aflat pe rolul Curții de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, și a OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E :

1. Constatarea necompetenței materiale a D.G.R.F.P. Timișoara privind soluționarea contestației formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. .../...2015 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală încheiată de către AJFP ... – Inspecție Fiscală, urmând ca AJFP ... – Inspecție Fiscală, să soluționeze acest capăt de cerere în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri atacate.

2. Respingerea ca lipsită de interes a contestației formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...2016 emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2016.

3. Respingerea ca fără obiect a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, pentru capătul de cerere referitor la obligații fiscale accesorii aferente obligațiilor fiscale suplimentare.

4. Suspendarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../...2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice, emisă de AJFP ... – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2016, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;

... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;

... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;

... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații.

până la pronunțarea unei decizii a Curții Constituționale a României referitoare la excepția de neconstituționalitate a dispozițiilor Ordinului nr.2202/2015, urmare a sesizării din Dosar nr. .../.../...2016 aflat pe rolul Curții de Apel București – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care petenta sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL din ...;
- A.J.F.P. ... – Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OPANAF nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Alba Iulia sau Curtea de Apel Timișoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...