



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Natională de Administrare Fiscală Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC ... SRL din loc. jud. Valcea, CF..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, cu adresa nr.... asupra contestației formulate de **SC ... SRL** din loc..., CF ... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr....

Contestația are ca obiect suma de. **lei**, stabilită prin decizia de impunere nr.... din .. și Raportul de Inspectie Fiscala nr..., întocmite de organele de inspecție fiscală si comunicate petentei la data de.. conform procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- lei impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor;
- lei accesorii aferente acestora;
- lei CAS angajator;
- lei majorari de întârziere aferente CAS angajator;
- lei CAS asigurați;
- lei majorari de întârziere aferente CAS asigurați;
- lei CASS angajator;
- lei majorari de întârziere aferente CASS angajator;
- lei CASS asigurați;
- lei majorari de întârziere aferente CASS asigurați;
- lei fond somaj angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de somaj datorat de angajator;
- fond somaj asigurați;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de somaj datorat de angajati;
- lei contributia angajatorilor la fondul garantare pentru plata creantelor salariale ;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei la fondul de garantare a creantelor salariale;
- lei contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei pentru accidente de munca;

- lei contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice;
- lei majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii.

Societatea contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.....

Contestația este semnată de d-na, aceasta fiind imputernicita in baza Procurii din data de ..., autentificata la Biroul Notarului Public.... din loc., si confirmată cu ștampila societatii.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC SRL, înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr.....

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr..... si Raportul de inspectie fiscala nr..... considerand constatarile din acestea ca fiind eronate, nelegale si netemeinice din urmatoarele motive :

Petenta invoca prevederile art. 55, alin 1 si 4, lit g din Legea 571/2003 privind codul fiscal care definesc veniturile din salarii si de asemenea precizeaza care sunt sumele ce nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozitate in intelesul impozitului pe venit, adica :

“ g) sumele primite de angajati pentru acoperirea cheltuielilor de transport si cazare a indemnizatiei primite pe perioada delegarii si detasarii în alta localitate, în tara si în strainatate, în interesul serviciului. [...]”

In ceea ce priveste contributia la asigurarile sociale de stat petenta face trimitere la prevederile art.26, alin 1, lit b din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale in care se specifica faptul ca acesta contributie nu se datoreaza pentru sumele reprezentand “ *diurne de deplasare si delegare [...]*.”

Referitor la contributia pentru asigurarile de somaj temeiul legal invocat de petenta este Legea nr.76/16.01.2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, art.19 care precizeaza care sunt persoanele care sunt asigurate obligatoriu , prin efectul legii, adica : “*persoanele care desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca [...]* “

Totodata aceasta precizeaza ca HG174/20.02.2002 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii 76/2002 , mentioneaza la art.14, alin 2 ca, in baza de calcul asupra careia angajatorii au obligatia de a retine si vira contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj nu se includ sumele reprezentand: ” *diurne de deplasare si delegare, [...]*”

In ceea ce priveste contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, societatea contestatoare face trimitere la prevederile art.7, alin 1 din Legea 200/22.05.2006 privind constituirea si utilizarea fondului de garantare pentru plata creantelor salariale care precizeaza ca aceasta contributie se calculeaza prin aplicare unei cote de 0.25 % asupra veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la fondul de somaj.

Petenta invoca in contestatia formulata o Circulara a Ministerului Finantelor, care insa nu a fost publicata in Monitorul Oficial dar in posesia careia petenta a intrat “ pe surse “ asa cum declara chiar ea si potrivit careia inspectorii fiscali, care verifica societati ce au personal trimis in strainatate trebuie sa aiba in vedere:

- analizarea caracterului activitatii prestate efectiv de personalul trimis in strainatae si caruia i se plateste diurna de deplasare, potrivit prevederilor HG 518/1995 privind unele drepturi si obligatii ale personalului roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

- corelarea aspectelor privind caracterul dependent al activitatii persoanelor trimise in strainatate, din care se obtin venituri de natura salariala, cu prevederile legale privind obligativitatea calcularii si virarii contributiilor sociale;

- perioadele de timp de delegare prevazute in contractele de munca ale salariatilor trimisi in strainatate si sumele platite cu titlu de indemnizatie de delegare de catre angajatorul roman , avand in vedere prevederile Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, art.23, alin 2) si art.24, alin 2), iar in cazul in care delegarea se acorda peste perioada de 120 zile, sumele respective vor fi considerate venit de natura salariala , asupra carora se vor calcula obligatii fiscale aferente.

Petenta este de parere ca aceasta circulara stabileste in mod abuziv, nelegal si netemeinic perioada de 120 zile ca limita maxima pentru acordarea indemnizatiilor de delegare si pune o bariera in activitatea economica a societatilor, fara a tine cont ca art.45 din Codul muncii defineste detasarea ca fiind actul prin care se dispune schimbarea temporara a locului de munca pe o perioada de cel mult un an, din dispozitia angajatorului...in scopul executarii unor lucrari ale acestuia, iar " *cand perioada detasarii necesita prelungirea pentru motive obiective [...], este necesar acordul ambelor parti din 6 in 6 luni* ".

De asemenea aceasta precizeaza ca art.23, alin 2) si art.24, alin 2) din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale nu stabileste durate si perioade de delegare, astfel ca prin " *indicatiile* " transmise prin respectiva circulara se pleaca de la premise false si anume ca salariatii romani trimisi in delegare, la munca in strainatate trebuie tratati de aceeasi maniera cu personalul diplomatic bugetar trimis in misiuni ale statului roman in strainatate.

Petenta considera ca organele de inspectie fiscala au avut un comportament lipsit de corectitudine si onestitate intrucat au intarziat foarte mult transmiterea Raportului de inspectie fiscala semnat , astfel ca desi acesta a fost incheiat in data de ..., la contribuabil a ajuns abia in data de

In mod inexplicabil, insa a ajuns mult mai repede Dispozitia de masuri, aceasta pentru a induce " presiuni " asupra contribuabilului de a depune declaratii rectificative pentru " punctele de vedere " ale Ministerului Finantelor.

De asemenea petenta nu este de acord nici cu modul in care , d-nei , i-a fost luata Nota explicativa, organele de inspectie fiscala facand presiuni si timorand-o pe aceasta prin modul in care s-au formulat intrebarile la care aceasta trebuia ca sa raspunda pe loc, fara a avea la dispozitie un timp de gandire.

In aceste conditii petenta este de parere ca Nota explicativa, obtinuta in aceste conditii este lovita de nulitate absoluta.

Referitor la contributia pentru asigurarile de sanatate petenta considera ca prevederile legale care stabilesc obligatia calcularii, retinerii si virarii acestei obligatii, in speta art.5, alin 1, 2 si 3 din Ordinul nr.617 / 13.08.2007 al Casei de Asigurari de Sanatate trebuie corelate cu prevederile codului fiscal referitoare la definirea veniturilor din salarii , art.55, alin 4.

Rezulta asadar ca din analiza acestor texte de lege se retine ca indemnizatiile primite pe perioada delegarii nu sunt supuse contributiilor angajatorului sau asiguratilor asa cum nelegal au stabilit organele de inspectie fiscala.

In concluzie petenta precizeaza ca prevederea legala pe care isi intemeieaza contestatia o reprezinta art.55, alin 4, lit g din Codul fiscal care trebuie analizata in colaborare cu celelalte acte normative invocate in contestatie, adica: HG174 / 20.02.2002 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii 76/2002, Legea 200/22.05.2006 privind constituirea si utilizarea fondului de garantare pentru plata creantelor salariale si care nu reglementeaza , nici una dintre ele durata deplasarii.

B. Din actul administrativ fiscal contestat si raportul de inspectie fiscala anexa la acesta rezultă următoarele:

SC.... SRL, are domiciliul fiscal in localitatea ..., str....., jud. Valcea si are codul unic de inregistrare ... fiind inmatriculata la ORC de pe langa Tribunalul Valcea sub nr.....

Activitatea principala prevazuta in certificatul de inmatriculare si care a fost efectiv desfasurata este de "Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice", cod CAEN 2511.

1) Impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor a fost verificat in baza prevederilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a codului fiscal, cu modificarile ulterioare.

In perioada societatea a acordat salariatilor indemnizatii de deplasare (delegare) in suma totala de... lei, din care suma de... lei, reprezentand indemnizatii acordate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizatie, potrivit prevederilor art.44, alin 1 din Legea 53/2003 privind Codul muncii.

In aceste conditii veniturile obtinute peste aceasta perioada sunt considerate venituri de natura salariala, conform art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii la bugetul de stat a impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor in suma de lei.

Din verificarea contractelor de munca incheiate de societate cu salariatii rezulta ca nu se specifica acordarea de indemnizatii de delegare si/sau detasare ci doar - locul de munca - "beneficiari si sediul social".

Pentru debitul suplimentar in suma de... lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor s-au determinat majorari de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

2) Contributia de asigurari sociale de stat a fost verificata in baza prevederilor Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile ulterioare:

a) *pentru CAS datorata de angajator*, s-a constatat ca in perioada societatea a acordat salariatilor indemnizatii de delegare in suma totala de lei, aceste indemnizatii fiind acordate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizatie, veniturile obtinute peste aceasta perioada fiind considerate venituri de natura salariala, conform art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere aceste constatari, potrivit prevederilor art.24, alin 1 din Legea 19/2000 societatea avea obligatia calcularii, declararii și virarii contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in suma de lei.

Totodata pentru neplata la termenele legale a CAS datorata de angajator s-au calculat *majorari de intarziere* in suma de lei in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

b) *similar, pentru CAS datorat de angajati*, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta suplimentara in suma de lei in conformitate cu prevederile art.23, alin 1 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, si accesorii in suma de lei.

3) Fondul special pentru accidente de munca si boli profesionale a fost verificat in baza prevederilor Legii 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale cu modificarile ulterioare.

Intrucat veniturile obtinute de salariati, în perioada sub forma indemnizatiilor de delegare, in suma totala de ... lei, se incadreaza in categoria veniturilor de natura

salariala, societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de **.... lei**, in conformitate cu prevederile art.101, alin 1 si 2 din Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale .

De asemenea intrucat contributia pentru accidente de munca si boli profesionale nu a fost achitata la termenul de plata organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de **.... lei**, în conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

4) Referitor la fondul asigurarilor sociale de sanatate, acesta a fost verificat in conformitate cu prevederile, Legii 95/2006, privind reforma in domeniul sanatatii, cu modificarile ulterioare si potrivit OG150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sănătate.

a) *pentru CASS datorat de angajator*, s-a constatat ca in perioada societatea a acordat salariatilor indemnizatii de delegare in suma totala de lei, aceste indemnizatii fiind acordate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizatie.

In aceste conditii veniturile obtinute peste aceasta perioada sunt considerate venituri de natura salariala, conform art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere aceste constatari, potrivit prevederilor art.51, alin 1 si 2 din OG 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator in suma de **..... lei**.

Totodata pentru neplata la termenele legale a CASS datorata de angajator s-au calculat *majorari de intarziere* in suma de **.... lei** in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

b) *similar pentru CASS datorat de angajati*, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta suplimentara in suma **de lei** in conformitate cu prevederile art.257, alin 1 si 2 din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare si *majorari de intarziere* in suma de **..... lei** in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

5) Contributia de asigurari pentru somaj a fost verificata in conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002, privind sistemul asigurarilor de somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, HG 174/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 76/2002 cu modificarile ulterioare, OUG 147/2002 pentru reglementarea unor probleme financiare si pentru modificarea unor acte normative, astfel:

a) *pentru contributia la fondul de somaj datorata de angajator*, s-a constatat ca in perioada societatea a acordat salariatilor indemnizatii de delegare in suma totala de lei, aceste indemnizatii fiind acordate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizatie

In aceste conditii veniturile obtinute peste aceasta perioada sunt considerate venituri de natura salariala, conform art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere aceste constatari, potrivit prevederilor art.26 din Legea nr.76 / 2002, privind sistemul asigurarilor de somaj si stimularea ocuparii fortei de munca societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de **..... lei**.

Totodata pentru neplata la termenele legale a contributiei la somaj datorata de angajator s-au calculat *majorari de intarziere* in suma de **.... lei** in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

b) *similar pentru contributia la fondul de somaj datorata de angajati*, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta suplimentara in suma **de lei** in conformitate cu prevederile art.27 din Legea nr.76 / 2002, privind sistemul asigurarilor de somaj si stimularea ocuparii fortei de munca si *majorari de intarziere* in suma de **..... lei** in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

5) In ceea ce priveste fondul de garantare pentru plata creantelor salariale verificarea s-a facut in conformitate cu prevederile Legii 200/2006 privind constituirea si utilizarea fondului de garantare pentru plata creantelor salariale.

Intrucat veniturile obtinute de salariatii, in perioada sub forma indemnizatiilor de delegare, in suma totala de lei, se incadreaza in categoria veniturilor de natura salariala, societatea avea obligatia calcularii, declararii si virarii contributiei la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de **..... lei** , in conformitate cu prevederile art.7 din Legea 200/2006.

De asemenea organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de **.... lei** , in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

6) Contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice a fost verificata in conformitate cu prevederile Legii 95/2006, privind reforma in domeniul sanatatii.

Intrucat veniturile obtinute de salariatii , in perioada... sub forma indemnizatiilor de delegare, in suma totala de ... lei, se incadreaza in categoria veniturilor de natura salariala, societatea avea obligatia calcularii , declararii si virarii contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane fizice sau juridice in suma de..... , in conformitate cu prevederile art.256, alin 5 din Legii 95/2006.

De asemenea organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de **.... lei** , in conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de **.... lei**, reprezentand, impozit pe veniturile din salarii, CAS angajator si asigurați, CASS angajator si asigurați, Fond somaj angajator si angajati, fondul pentru accidente de munca si boli profesionale datorat de angajator, fondul de garantare pentru plata creantelor salariale si contributia pentru concedii si indemnizatii precum precum accesorii aferente debitelor suplimentare, stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala este legal datorata de **SC SRL** din

1.Referitor la debitele suplimentare in suma totala de lei reprezentand: lei impozitul pe veniturile din salarii, lei CAS angajator ,... lei CAS asigurați, lei CASS angajator, ... lei CASS angajati, ... lei fond accidente si boli profesionale, lei contributie pentru concedii si indemnizatii.

Cauza supusa solutiunii este daca SC SRL datoreaza suma de..... totala de lei, stabilita de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii , în

condițiile în care în decizia de impunere, ce reprezintă actul administrativ susceptibil de a fi contestat nu este indicat corect temeiul de drept aplicabil faptei constatate.

În fapt, în perioada.... SC SRL a acordat salariatilor indemnizații de deplasare (delegare) în suma totală de lei, din care suma de lei, reprezintă indemnizații de delegare acordate de societate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizație, potrivit prevederilor art.44, alin 1 din Legea 53/2003 privind Codul muncii (.....).

În aceste condiții organele de inspecție fiscală au considerat că veniturile obținute de salariați, peste această perioadă, în suma totală de..... lei sunt venituri de natură salariale, drept pentru care au calculat impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale , pentru perioada, astfel:

- lei impozitul pe veniturile din salarii,
- lei CAS angajator ,
- lei CAS asigurați,
- lei CASS angajator,
- lei CASS angajați,
- lei fond accidente și boli profesionale,
- lei contribuție pentru concedii și indemnizații.

În decizia de impunere nr....., care reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat se constată că pentru debitele suplimentare reprezentând impozit pe veniturile din salarii , CAS angajator și asigurați, CASS angajator și asigurați , contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale și contribuția pentru concedii și indemnizații, temeiul de drept aferent faptelor constatate lipsește sau acesta nu este indicat corect.

În drept, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizează următoarele :

“ Art. 55 Definiția veniturilor din salarii

(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. “

Totodată Legea 53 /2003 privind Codul muncii precizează la art. 43 și art.44, alin 1 și 2 următoarele :

“ Art. 43

Delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului sau de muncă.”

“ Art. 44

(1) Delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile și se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile.

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

De asemenea la art.2, lit b) din același act normativ se precizează :

Art. 2 Dispozițiile cuprinse în prezentul cod se aplică :

[...]

b) cetatenilor români încadrati cu contract individual de munca si care presteaza activitatea în strainatate, în baza unor contracte încheiate cu un angajator român, cu exceptia cazului în care legislatia statului pe al carui teritoriu se executa contractul individual de munca este mai favorabila;”

1) In ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii sunt aplicabile prevederile art. 57 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , astfel :

Art. 57 Determinarea impozitului pe venitul din salarii

1) Beneficiarii de venituri din salarii datoreaza un impozit lunar, final, care se calculeaza si se retine la sursa de catre platitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevazut la alin. (1) se determina astfel:

a) la locul unde se afla functia de baza, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii aferente unei luni, si urmatoarele:

- deducerea personala acordata pentru luna respectiva;
- cotizatia sindicala platita în luna respectiva;
- contributiile la fondurile de pensii facultative, astfel încât la nivelul anului sa nu se depaseasca echivalentul în lei a 400 euro;

b) pentru veniturile obtinute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta între venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora;

2) In ceea ce priveste contributia la asigurarile sociale , spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale art. 5, alin 1, pct I, art.18, alin 1 , lit a) si b), alin 2 si 3 si art.23, alin 1 si art.24 , care precizeaza urmatoarele:

Art. 5

(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

I. *persoanele care desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca si functionarii publici .“*

Art. 18*)

(1) În sistemul public sunt contribuabili, dupa caz:

- a) *asiguratii care datoreaza contributii individuale de asigurari sociale;*
- b) *angajatorii;*

[...]

(2) Cotele de contributii de asigurari sociale sunt diferite în functie de conditiile de munca normale, deosebite sau speciale.

(3) Cotele de contributii de asigurari sociale se aproba anual prin legea bugetului asigurarilor sociale de stat.

**) Reproducem mai jos prevederile art. 18 alin. (1) si (3) din Legea nr. 19/2009:*

“ART. 18

(1) În baza prevederilor art. 18 alin. (2) si (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2009 cotele de contributie de asigurari sociale se stabilesc dupa cum urmeaza:

*a) 31,3% pentru conditii normale de munca, datorate de angajator si angajati, din care **10,5% datorate de angajati si 20,8% datorate de angajatori;***

Art. 23

(1) Baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale în cazul asiguratilor o constituie :

a) venitul brut realizat lunar, în situatia asiguraților prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II;

Art. 24

(1) Baza lunara de calcul a contributiei de asigurari sociale datorate de catre angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale conform art. 23 alin. (1).”

3) In ceea ce priveste contributia la asigurarile de sanatate , spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile Legii 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii cu modificarile si completarile ulterioare, art.257, alin 1 si 2 si art. 258 alin 1 si 2 care precizeaza:

" Art. 257*)

(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, cu exceptia persoanelor prevazute la art. 213 alin. (1).

(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;

**) Conform art. 1 alin. (1) lit. a) si alin. (2) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 226/2008, pentru anul 2009, cota datorata de angajat, prevazuta la art. 257 din Legea nr. 95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, se stabileste la 5,5% începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2009.”*

Art. 258*)

(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoara activitatea asiguratii au obligatia sa calculeze si sa vireze la fond o contributie de 7% asupra fondului de salarii, datorat pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.

**) Conform art. 1 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 226/2008, pentru anul 2009, cota datorata de angajatori, prevazut la art. 258 din Legea nr. 95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare, se stabileste la 5,2% începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2009.*

4) In ceea ce priveste contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice in drept sunt aplicabile prevederile OUG 158/2005, privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, aprobată prin Legea nr. 399 din 30 octombrie 2006, care la art.1, alin 1, lit a) si art.6, alin 1 si 2, mentioneaza urmatoarele:

“ Art 1

(1) Persoanele asigurate pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate în sistemul de asigurari sociale de sanatate, denumite în continuare asigurati, au dreptul, în conditiile prezentei ordonante de urgenta, pe perioada în care au domiciliul sau resedinta pe teritoriul României, la concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, daca :

A. desfășoara activitati pe baza de contract individual de munca sau în baza raportului de serviciu” .

Art. 5

Începând cu data intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonante de urgență, cota de contribuție prevăzută la art. 4 alin. (2) **se datorează și se achită** de către:

a) angajatori pentru asigurații prevăzuți la art. 1 alin. (1) lit. A și B;

[...]

"Art. 6

(1) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări de sănătate cota de contribuție pentru concedii și indemnizații; [...].

(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%, aplicat la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonante de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială."

5) În ceea ce privește contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale spetei în cauză îi sunt aplicabile prevederile Legii 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, care la art.5, alin 1, lit a , art.7 , alin 1, și art.101, alin 1, lit a) și 2 care menționează următoarele:

" Art. 5

(1) Sunt asigurate obligatoriu prin efectul prezentei legi :

a) persoanele care desfășoară activități pe baza unui contract individual de muncă, indiferent de durata acestuia, precum și funcționarii publici;"

Art. 7

(1) Prevederile art. 5 sunt aplicabile și angajaților români care prestează munca în străinătate din dispoziția angajatorilor români, în condițiile legii."

Art. 101

(1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar;

[...]

(2) Cotele de contribuție datorate de angajatori în funcție de clasă de risc se stabilesc prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat și se aplică asupra bazei lunare de calcul prevăzute la alin. (1).

Astfel, Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2009, nr. 19 din 26 februarie 2009 precizează la art. 20 :

(1) **Cotele de contribuții datorate de angajatori în funcție de clasă de risc**, potrivit prevederilor Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, **se stabilesc de la 0,15% la 0,85%**, aplicate asupra sumei veniturilor brute realizate lunar .

(2) Cotele prevăzute la alin. (1) se aplică începând cu veniturile aferente lunii februarie 2009 .

Având în vedere precizările legale menționate se reține ca **sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani** și/sau în natura **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**.

În ceea ce privește delegarea, codul muncii o definește ca fiind:" exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului sau de muncă.

Totodata delegarea poate fi dispusa pentru o perioada de cel mult 60 de zile si se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile, iar salariatul delegat are dreptul la o indemnizatie de delegare, în conditiile prevazute de lege sau de contractul colectiv de munca aplicabil.

De asemenea persoanele care desfasoara activitate in baza unor contracte individuale de munca datoreaza, de la data încheierii contractului de asigurare sociala, impozit pe venit si contributi sociale pentru veniturile obtinute urmare prestarii serviciilor in cadrul firmelor angajatoare.

Astfel, angajatorii au obligatia platii impozitului pe venit si a contributiilor la fondurile speciale, respectiv : contributie la asigurarile sociale (CAS), contributie la asigurarile de sanatate (CASS), contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, pentru concedii si indemnizatii, atat pentru angajator cat si pentru salariatii.

Avand in vedere situatia de fapt prezentata se retine SC..... SRL, a acordat in cursul anului 2009 indemnizatii de delegare pentru salariatii cu care avea incheiat contract individual de munca, in suma totala de lei , din care, suma de lei reprezinta indemnizatia acordata peste perioada celor 120 zile maxime pentru care se pot acorda aceste drepturi banesti, conform codului muncii.

Indemnizatiile de delegare s-au acordat pentru activitatea prestata de salariatii in strainatate, respectiv servicii de "montaj siloz" pentru ... SRL..... in

Analizand decizia de impunere nr..... se constata ca in ceea ce priveste temeiul de drept aferent unora dintre debitele suplimentare stabilite, constand in impozit pe veniturile din salarii si contributi la fondurile speciale, in anumite cazuri acesta lipseste iar in alte cazuri este prezentat partial sau incorect.

Astfel, in ceea ce priveste **impozitul pe veniturile din salarii** , in decizia de impunere este prezentat articolul de lege care defineste veniturile din salarii , respectiv art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal fara insa a se indica si articolul in baza caruia contribuabilii datoreaza impozitul asupra acestor venituri , si care este cota pentru determinarea impozitului, in speta art.57, alin 1 si 2 din codul fiscal " **Determinarea impozitului pe venitul din salarii** " .

In ceea ce priveste **contributia la asigurarile sociale** datorata atat de angajator cat si de angajat, in decizia de impunere temeiul legal invocat este art.24, alin 1 si art.23, alin 1 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale care fac referire la baza lunara de calcul a acestei contributii, insa nu este precizat temeiul legal in baza caruia contribuabilii datoreaza aceste contributi si care este cota de contributie ce se aplica pentru perioada respectiva, in speta, art. 5, alin 1, pct I si art.18, alin 1 , lit a) si b), alin 2 si 3 din acelasi act normativ, asa cum a fost prezentat anterior.

Referitor la **contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale** in actul administrativ atacat, din textul de lege precizat, nu rezulta care este cota de contributie care se aplica in cazul de fata avand in vedere ca la art.101, alin 2 din Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale se mentioneaza ca aceste cote, datorate de angajatori, se stabilesc prin Legea bugetului asigurarilor sociale de stat , în functie de clasa de risc.

In acest caz, sunt aplicabile prevederile art.20 din legea Legea bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2009, nr. 19 din 26 februarie 2009 , iar cotele de contributie se stabilesc de la 0,15% la 0,85%, aplicate asupra sumei veniturilor brute realizate lunar, incepand cu luna februarie 2009.

Avand in vedere codul de clasificatie CAEN in scris in certificatul de inmatriculare si in bilantul contabil al societatii, pentru perioada verificata, " 2511 - Fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice " si potrivit " Tarifului de risc pe sectoare de activitate ale economiei nationale pentru anul 2009" rezulta ca acestui cod de clasificatie ii corespunde un tarif de risc de 0,389 % si nu de 0,279 % , asa cum au

indicat organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala nr..... si pe baza caruia au calculat contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale.

In ceea ce priveste **contributia la asigurarile de sanatate** datorata de angajator si de asigurati, textul de lege indicat in decizia de impunere nu este aplicabil perioadei de timp pentru care s-au stabilit aceste contributii, respectiv anul 2009.

Astfel pentru fapta constatata si pentru perioada de timp pentru care s-au stabilit aceste contributii, adica, sunt aplicabile prevederile art.257, alin 1 si 2 si art. 258 alin 1 si 2 din Legea nr. 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, insa organele de control nu au precizat nici prevederile alin 1 si nici cele ale alin 2 de la aceste articole, iar in ceea ce priveste cota de contribuite datorata de angajator si de angajat textul prezentat este valabil pentru anul 2008.

Referitor la contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice din textul de lege prezentat in decizia de impunere rezulta ca aceasta contributie se calculeaza prin aplicarea cotei de 0,75% la fondul de salarii, aceasta fiind si singura prevedere legala care s-ar aplica spetei in cauza.

Fata de cele de mai sus precizam ca pentru perioada temeiul de drept aplicabil faptei constatate este OUG 158/2005, privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate cu modificarile si completarile ulterioare, aprobata prin Legea nr.399 din 30 octombrie 2006, art.1, alin 1, lit a) si art. 5 si 6, alin 1 si 2.

In ceea ce priveste cota de contributie aceasta este de **0,85%** si se aplica la fondul de salarii realizat.

In aceste conditii se retine ca organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege stabilirea impozitului pe veniturile din salarii si a contributiilor la fondurile speciale, aferente veniturilor obtinute de personalul salariat al SC SRL, peste perioada celor 120 zile pentru care se pot acorda indemnizatiile de delgare.

Potrivit OMFP nr.972/2006 modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007, privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instructiunile de completare a formularului precizeaza :

Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : **se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constat.** Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept aplicabil faptei constatate.

In concluzie avand in vedere temeiul de drept prezentat si situatia de fapt inregistrata se retine ca organele de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a se pronunta asupra legalitatii stabilirii debitului suplimentar in suma totala de lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si contributii la fondurile speciale stabilite suplimentar in sarcina societatii, drept pentru care se impune desfiintarea deciziei de impunere nr....., Cap.2 Date privind creanta fiscala pct. 2.1.1. Obligatii fiscale suplimentare de plata , 2.1.2 Motivul de fapt si 2.1.2 Temeiul de drept pentru urmatoarele obligatii : impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la

asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia de asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice.

Totodata se impune desfiintarea Raportului de inspectie fiscala nr....., Cap. III - Constatari fiscale , pct.3 impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, pct.4 si 5 Contributii de asigurari sociale de stat , pct.6 Fondul special pentru accidente de munca si boli profesionale, pct.7 si 8- Contributia privind asigurările sociale de sanatate, pct.11 Contributia pentru concedii si indemnizatii datorata de angajator și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează:

“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

2. In ceea ce priveste accesoriile in suma de lei aferente impozitului pe veniturile din salarii si aferente contributiilor sociale stabilite suplimentar pentru SC..... SRL.

In fapt, prin decizia de impunere nr....., organele de inspectie fiscala au calculat pentru debitele suplimentare reprezentand impozit pe veniturile din salarii si contributia la fondurile speciale ,accesorii in suma totala de..... **lei** , in baza prevederilor art.120 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala, astfel :

- lei majorari de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- lei majorari de întârziere aferente CAS angajator;
- lei majorari de întârziere aferente CAS asigurati;
- lei majorari de întârziere aferente CASS angajator;
- lei majorari de întârziere aferente CASS asigurati;
- lei majorari de întârziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice;
-lei majorari de intarziere aferente contributiei pentru accidente de munca si boli profesionale;

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”.

Întrucât potrivit celor prezentate la pct.1, debitele suplimentare in suma totala de **.... lei** reprezentand impozit pe veniturile din salarii si contributii sociale sunt incerte, acestea urmand a fi reanalizate, pe cale de consecință, si accesoriile aferente acestora în sumă totala de **..... lei** urmează să fie reanalizate odată cu acesta, organele de solutionare pronunțându-se în consecința si asupra acestora.

3.Referitor la debitele suplimentare in suma totala de.. lei reprezentand: 354 lei contributie la fondul de somaj datorata de angajator, lei contributie la fondul de somaj datorata de asigurati si lei fond garantare plata creante salariale.

Cauza supusă soluționării este dacă SC SRL datorează suma totala de lei, stabilita de organul de inspectie fiscala in sarcina societatii , în condițiile în care in perioada societatea a acordat indemnizatie de deplasare (delegare), salariatilor care au desfasurat activitate in afara tarii, peste perioada de 120 zile pentru care se poate acorda aceasta indemnizatie.

In fapt, in perioada..., SC SRL a acordat salariatilor indemnizatii de deplasare (delegare), in suma totala de lei, din care suma de lei, reprezinta indemnizatii de deplasare (delegare), acordate de societate peste perioada celor 120 de zile pentru care se poate acorda o astfel de indemnizatie, potrivit prevederilor art.44, alin 1 din Legea 53/2003 privind Codul muncii (.....).

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat ca veniturile obtinute de salariati peste aceasta perioada, in suma totala de lei, sunt venituri de natura salariala, drept pentru care au calculat contributiile sociale (contributiile la fondul de somaj si la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale), pentru perioada, astfel:

- lei somaj angajator,
- ... lei somaj asigurat,
- lei fond garantare plata creante salariale.

In drept, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.55, alin 1 din Legea 571/2003 privind codul fiscal care precizeaza urmatoarele:

“ Art. 55 Definirea veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani si/sau în natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca. “

1) Referitor la contributia la asigurarile de somaj, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile Legii 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, art. 26* si art.27, alin 1) care precizeaza urmatoarele:

" Art. 26*

Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj, conform art. 27 alin. (1).

*) Reproducem mai jos prevederile art. 19 alin. (1) lit. a) si alin. (2) din Legea nr. 19/2009:

"ART. 19

(1) În baza prevederilor art. 29 din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art. 7 din Legea nr. 200/2006, cu modificarile ulterioare, pentru anul 2009 se stabilesc urmatoarele cote ale contributiilor :

a) contributia datorata de angajatori la bugetul asigurarilor pentru somaj este de 0,5%; "

Art. 27*

(1) Angajatorii au obligatia de a retine si de a vira lunar contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra bazei lunare de calcul, reprezentat de venitul brut realizat lunar, în situatia persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevzute la art. 19.

[...]

*) Reproducem mai jos prevederile art. 19 alin. (1) lit. b) si alin. (2) din Legea nr. 19/2009:

"ART. 19

(1) În baza prevederilor art. 29 din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art. 7 din Legea nr. 200/2006, cu modificarile ulterioare, pentru anul 2009 se stabilesc urmatoarele cote ale contributiilor:

[...]

b) contributia individuala datorata la bugetul asigurarilor pentru somaj este de 0,5%;

[...]

(2) Cotele prevazute la alin. (1) se aplica începând cu veniturile aferente lunii februarie 2009."

2) Referitor la contributia angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale sunt aplicabile prevederile Legii 200/2006, privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale, art.7*, alin 1 astfel:

" Art. 7*)

(1) Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la Fondul de garantare în cota de 0,25%, aplicat asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj realizate de salariatii încadrati cu contract individual de munca, potrivit legii ."

Avand in vedere precizarile legale mentionate se retine ca **sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani** si/sau în natura **obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în baza unui contract individual de munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda.**

Mai mult decat atat Legea 53 /2003 privind Codul muncii precizeaza la art. 43 si art.44, alin 1 si 2 urmatoarele :

“ Art. 43

Delegarea reprezinta exercitarea temporara, din dispozitia angajatorului, de catre salariat, a unor lucrari sau sarcini corespunzatoare atributiilor de serviciu în afara locului sau de munca.”

“ Art. 44

(1) Delegarea poate fi dispusa pentru o perioada de cel mult 60 de zile si se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile.

(2) Salariatul delegat are dreptul la plata cheltuielilor de transport si cazare, precum si la o indemnizatie de delegare, în conditiile prevazute de lege sau de contractul colectiv de munca aplicabil.”

De asemenea la art.2, lit b) din acelasi act normativ se precizeaza:

Art. 2 Dispozitiile cuprinse în prezentul cod se aplica:

[...]

b) *cetatenilor români încadrati cu contract individual de munca si care presteaza activitatea în strainatate, în baza unor contracte încheiate cu un angajator român, cu exceptia cazului în care legislatia statului pe al carui teritoriu se executa contractul individual de munca este mai favorabila;”*

Rezulta asadar ca legea fundamentala care reglementeaza totalitatea raporturilor individuale si colective de munca, defineste delegarea ca fiind:” exercitarea temporara, din dispozitia angajatorului, de catre salariat, a unor lucrari sau sarcini corespunzatoare atributiilor de serviciu în afara locului sau de munca.

Totodata delegarea poate fi dispusa pentru o perioada de cel mult 60 de zile si se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile, iar salariatul delegat are dreptul la indemnizatie de delegare, în conditiile prevazute de lege sau de contractul colectiv de munca aplicabil.

De asemenea persoanele care desfasoara activitate in baza unor contracte individuale de munca datoreaza, de la data încheierii contractului de asigurare sociala ,

impozit pe venit si contributi sociale pentru veniturile obtinute urmare prestarii serviciilor in cadrul firmelor angajatoare.

Astfel, angajatorii au obligatia platii contributiilor la fondurile speciale, respectiv: contributie la fondul de somaj atat pentru angajator cat si pentru salariati si contributia angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale.

Avand in vedere situatia de fapt prezentata se retine ca SC SRL, a acordat in cursul anului 2009 indemnizatii de delegare pentru salariatii cu care avea incheiat contract individual de munca, in suma totala de lei , din care, suma de **lei** reprezinta indemnizatia acordata peste perioada celor 120 zile maxime pentru care se pot acorda aceste drepturi banesti, conform codului muncii.

Indemnizatiile de delegare s-au acordat pentru activitatea prestata de salariati in strainatate, respectiv servicii de " montaj siloz " pentru T.. SRL pentru perioada

In contestatie, petenta precizeaza ca organul de inspectie fiscala a interpretat abuziv, nelegal si netemeinic reglementarile legale in vigoare, adica art.55, alin 4, lit g din Codul Fiscal , care nu precizeaza nici o limita pentru delegare, asa cum acestia sustin si totodata aceste prevederi legale trebuie coroborate cu cele care reglementeaza contributiile la fondul de somaj si la cel pentru garantarea creantelor salariale, in speta HG174/20.02.2002 si Legea 200/2006.

Potrivit acestora, in baza de calcul asupra careia angajatorii au obligatia de a retine si vira contributiile respective nu se includ sumele reprezentand: " diurne de deplasare si delegare, [...]"

Petenta invoca in contestatia formulata o Circulara a Ministerului Finantelor, care nu a fost publicata in Monitorul Oficial dar in posesia careia petenta a intrat " pe surse " asa cum declara chiar ea si potrivit careia inspectorii fiscali, care verifica societati ce au personal trimis in strainatate trebuie sa aiba in vedere mai multe aspecte referitoare la activitatea desfasurata de catre aceste societati.

De asemenea , petenta este de parere ca aceasta circulara stabileste in mod abuziv, nelegal si netemeinic perioada de 120 zile ca limita maxima pentru acordarea indemnizatiei de delegare si pune o bariera in activitatea economica a societatilor comerciale .

Aceasta este de parere ca astfel nu s-a tinut cont de faptul ca art.45 din Codul muncii defineste detasarea ca fiind actul prin care se dispune schimbarea temporara a locului de munca pe o perioada de cel mult un an, din dispozitia angajatorului in scopul executarii unor lucrari ale acestuia, iar " cand perioada detasarii necesita prelungirea pentru motive obiective [...], este necesar acordul ambelor parti din 6 in 6 luni ".

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele considerente:

Articolul 55, alin 4 lit. g) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal face intr-adevar referire la faptul ca: " [...] nu sunt incluse în veniturile salariale si nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: g) sumele primite de angajati [...] pe perioada delegarii si detasarii în alta localitate, în tara si în strainatate, în interesul serviciului. [...]" , insa avand in vedere situatia de fapt inregistrata , sumele care au fost considerate venituri de natura salariale si care au fost impozitate se refera la cele acordate peste perioada maxima de 120 zile.

Asa acum s-a aratat anterior, codul muncii este legea care stabileste limita maxima pentru care se pot acorda salariatilor aceste drepturi banesti (art.44, alin 1) si nu celelalte legi invocate de petenta, inclusiv aceasta circulara la care se face trimitere , iar ceea ce depaseste aceasta limita nu mai poate fi considerata diurna sau indemnizatie de deplasare.

Aceste sume reprezinta venituri obtinute de salariatii care au desfasurat activitate în baza unui contract individual de munca, conform prevederilor art.55, alin 1 din Codul

fiscal si pentru care se calculeaza obligatii fiscale aferente, respectiv impozit pe veniturile din salarii si contributi la fondurile speciale.

De asemenea, asa cum a prezentat chiar petenta, in contestatie, art.45 din Codul muncii se refera la detasare si nicidecum la delegare , asa cum este speta de fata, si care reprezinta doua aspecte diferite asa cum rezulta chiar din definitiile acestora, adica:

“ Delegarea reprezinta exercitarea temporara, din dispozitia angajatorului, de catre salariat, a unor lucrari sau sarcini corespunzatoare atributiilor de serviciu în afara locului sau de munca.” iar

“ Detasarea este actul prin care se dispune schimbarea temporara a locului de munca, din dispozitia angajatorului, la un alt angajator, în scopul executarii unor lucrari în interesul acestuia. În mod exceptional, prin detasare se poate modifica si felul muncii, dar numai cu consimtamântul scris al salariatului.”

Potrivit documentelor aflate la dosarul cauzei nu rezulta ca petenta ar indeplini conditiile pe care le presupune detasarea, adica existenta vreunui act additional, prin care angajatorul sa dispuna detasarea salariatilor la un alt loc de munca, documente care sa ateste plata indemnizatiei de detasare, etc.

In concluzie , avand in vedere ca petenta a acordat sume de bani (sub forma indemnizatiilor de delegare) salariatilor angajati in baza unor contracte individuale de munca, peste perioada maxima de 120 zile pentru care se pot acorda indemnizatiile de delegare si intrucat aceasta nu face dovada ca sumele respective ar reprezenta indemnizatii de detasare, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat aceste venituri ca fiind de natura salariala.

In consecinta, rezulta ca acestea in mod corect au calculat contributi la fondul de somaj si la cel pentru garantarea creantelor salariale, in suma totala de lei, sustinerile petentei fata de acest capat de cerere aparand ca neintemeiate.

4. In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de lei (.... lei) aferente contributiei la fondul de somaj datorata de angajator si angajati in suma de lei si aferente contributiei la fondul pentru garantarea creantelor salariale in suma de lei.

In fapt, prin decizia de impunere nr....., organele de inspectie fiscală au calculat pentru debitele suplimentare reprezentand contributie la fondul de somaj datorata de angajator, accesorii in suma de ... lei, pentru contributia la fondul de somaj datorata de angajati, accesorii in suma de lei si pentru contributia la fondul pentru garantarea creantelor salariale accesorii in suma de lei in baza prevederilor art.120, alin 1 din OG 92/2003 privind codul de procedura fiscala.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”.

Avand in vedere ca potrivit celor prezentate la pct.2, debitele suplimentare reprezentand contributie la fondul de somaj datorata de angajator si de angajati si contributia la fondul pentru garantarea creantelor salariale, sunt legal datorate, pe cale de consecință, si accesoriile aferente acestora în sumă totala de de lei sunt legal datorate, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta si asupra acestora.

5) Referitor la dispoziția privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, nr. din data de

În fapt, in data de..... sub nr....., SC SRL formulează contestatie impotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr....., act întocmit cu

ocazia verificării efectuate la operatorul economic și finalizată prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr..... și a Deciziei de impunere nr.....

În drept, art. 209 alin.1 lit a) și alin.2 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările ulterioare prevede :

(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente ".

Așa cum reiese din dispozițiile art. 209 din OG 92/2003, legiuitorul a stabilit o competență de soluționare a contestațiilor în cadrul aceleiași direcții a finanțelor publice teritorială, diferită, în funcție de natura actului administrativ fiscal atacat.

În situația în care acest act este o decizie de impunere, un act asimilat acesteia așa cum apare definit la art. 86 și 88 din OG 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, sau un titlu de creanță vamală, competența de soluționare aparține unor organe special constituite la nivelul direcției teritoriale, așa cum apar definite la art. 209 alin. 1 lit.a din același act normativ.

În situația în care se contestă un alt act, care îmbracă caracteristicile unui act administrativ fiscal potrivit legii și nu intră în categoria celor anterior menționate, legiuitorul a stabilit că este competent să soluționeze contestația formulată împotriva acestuia, însuși organul fiscal care l-a emis, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea .

Pct. 5.2 din OMF 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

"Alte acte administrative fiscale pot fi : **dispoziția de măsuri**, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură fiscală, rep. notele de compensare, înștiințări de plată, procesul verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc. "

Așa fiind, întrucât obiectul contestației la acest capăt de cerere îl reprezintă Dispoziția de măsuri nr..... ce intră în categoria altor acte administrative fiscale, organele fiscale emitente ale acestora, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Valcea, au competența materială conferită prin lege, de a se investi cu soluționarea contestației privitor la acest capăt de cerere.

Având în vedere prevederile legale menționate, contestația privind acest capăt de cerere se va înainta Activității de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Valcea spre a se pronunța asupra acesteia.

În drept, pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de OMF nr.519/2005 :

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia."

6. Referitor la încălcarea procedurii de efectuare a inspecției fiscale de către echipa formată din.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin biroul de soluționare contestații este investită să se pronunțe asupra contestației formulate

de SC SRL la acest capat de cerere în condițiile în care aceasta nu are competența materială de a soluționa sesizarea privind procedura de efectuare a inspectiei fiscale.

In fapt, prin contestatia formulata ,SC SRL precizeaza faptul ca organele de inspectie fiscala au avut un comportament lipsit de corectitudine si onestitate intarziind nepermis de mult cand au inaintat Raportul de Inspectie Fiscala (semnat) catre contribuabil.

Astfel, desi acest document a fost incheiat la data de....., si a fost inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice Valcea - Activitatea de inspectie fiscala sub nr., la contribuabil a ajuns abia in data de

In mod inexplicabil, insa la contribuabil a ajuns mult mai repede Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..... cu scopul de a induce presiuni asupra contribuabilului sa depuna declaratii rectificative pentru " punctele de vedere" ale Ministerului Finantelor.

Totodata contestatoarea mentioneaza ca a fost intrebata de mai multe ori daca va face contestatie sugerandu-i-se mesajul ca nu este cazul sa mai procedeze asa.

De asemenea in ceea ce priveste nota explicativa luata d-nei, contestatoarea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au facut presiuni si au timorat-o pe aceasta, provocandu-i unui stres foarte puternic in timpul inspectiei fiscale.

In acelasi timp petenta spune ca intrebarile au fost adresate pe loc fara sa se procedeze la acordarea unui timp de gandire in elaborarea raspunsurilor, in acest fel nota explicativa obtinuta cu viciu de consimtamant fiind lovita de nulitate absoluta.

În drept, potrivit dispozițiilor art.85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală :

"(1)Impozitele, taxele,contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

Totodată art. 206, alin.2 din același act normativ precizează :

"Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal "

Art. 209 alin.(1), lit.a și alin.(2) din același act normativ asa cum a fost modificat prin OUG nr.39/21.04.2010 prevede :

"(1) Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise în conformitate cu legislaia în materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, în a caror raza teritoriala își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de pâna la 3 milioane lei;

2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente " .

Din cele de mai sus, rezultă că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin **decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând raportul de inspecție fiscală.**

Pct.9.8 din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/ 2005 precizează :

" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia ."

Având în vedere cele de mai sus, organele de soluționare a contestației urmează să procedeze în consecință, transmițând sesizarea formulată de SC SRL în ceea ce privește acest capăt de cerere organului emitent, respectiv Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea spre competența de soluționare potrivit dispozițiilor art.209 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala coroborat cu dispozițiile pct. 9.8 din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat aprobat de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/ 2005.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a) și alin.(2), art.216 alin (1) și (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestatiei formulate de **SC SRL** ca neantemeiata pentru suma de **.... lei**, reprezentând : lei contributia angajatorului la fondul de somaj, ... lei accesorii aferente, lei contributia angajatului la fondul de somaj , ... lei accesorii aferente, contributia angajatorului la fondul pentru garantarea platii creantelor salariale , lei accesorii aferente.

Art.2 Desființarea Deciziei de impunere nr., CAP.2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 și a Raportului de inspectie fiscala nr..... Cap. III - impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contributia de asigurari sociale datorata de angajator, contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, contributia de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorata de angajator,contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator, contributia de asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, contributia pentru concedii și indemnizatii de la persoane juridice sau fizice, stabilite pentru SC SRL , pentru suma totala de .. **lei** din care: lei debite suplimentare și ... lei accesorii aferente debitelor suplimentare și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

Art. 3 Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **SC SRL** împotriva dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.....

si privind capătul de cerere referitor la procedura de efectuare a inspectiei fiscale, in favoarea Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....