

## DECIZIA nr. 13

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de X, împotriva Deciziei .../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei).

X formulează de asemenea contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011.

Contestația este semnată și ștampilată de titularul dreptului procesual și a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/ 2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii deciziei, respectiv **2011** (cf. datei înscrise pe adresa AIF nr.../2011 aflată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației, respectiv **2011**.

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr.../2011, organul de soluționare competent a solicitat petentei să precizeze cuantumul sumelor contestate, individualizată pe feluri de impozite și taxe. În adresa nr.../2011 X precizează faptul că "totalul sumelor contestate individualizată pe feluri de impozite și taxe sunt cele enunțate de organele de control în Raportul de inspecție fiscală precum și în deciziile de impunere emise cu ocazia controlului efectuat", motiv pentru care contestația va fi considerată ca fiind formulată împotriva ambelor acte administrative, respectiv împotriva sumei totale de ... lei, potrivit pct.2.1. din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G.92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X, contestă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011, precum și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2011, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială cu acveleși număr, cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

1. - "... prin practica judiciară a Tribunalului Tulcea, s-a constatat faptul că acordarea **drepturilor speciale** funcționarilor publici nu este nelegală, ci dimpotrivă, drepturile stabilite prin lege reprezintă un minim dincolo de care, în raporturile juridice dintre părțile sociale, intervine principiul liberei negocieri. În acest sens, prin dispozițiile art.72 din Legea nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici este reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici, care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă", potrivit prevederilor din Acordurile/Contractele colective de muncă - "vizate spre legalitate atât de Instituția prefectului cât și de către ANAF fără însă a se menționa o singură dată faptul că aceste venituri din salarii și asimilate salariilor ar trebui impozitate".

2. - Petenta invocă dispozițiile art.55, alin.(4), lit.e), din Codul fiscal în sensul că impozitarea sumelor reprezentând drepturi speciale pentru "*menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației)*" prevăzute în bugetul local și acordate unor salariați în baza acordului/contractului colectiv de muncă în anii 2005 - 2010, contravine acestor prevederi, fapt pentru care petenta consideră că "... Decizia nr../2011 emisă de D.G.F.P. Tulcea - AIF nu este conformă cu dispozițiile legale în vigoare ...". În contestație se mai arată că dispozițiile art.55 alin. 4 lit. e) se completează cu prevederile art.164 alin.1 și2 din Codul Muncii ce arată că " reținerile cu titlu de daune cauzate angajatorului nu pot fi efectuate decât dacă datoria salariatului este scadentă, lichidă și exigibilă și a fost constatată ca atare într-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă. Ori în cauză nu există un titlu executoriu care să fie pus în aplicare."

3. - De asemenea, petenta mai arată faptul că "sumele pentru menținerea sănătății, asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației) conform acordului/contractului colectiv de muncă, pentru care nu s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venitul din salarii și asimilate salariilor, sunt sume nete, iar aceste sume nete nu pot fi diminuate cu sumele reprezentând contribuții CAS și CASS."

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită anularea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr../2011, a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală ../2011, precum și suspendarea aplicării dispozițiilor deciziilor contestate până la soluționarea definitivă și irevocabilă a contestației.

**II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la X, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea , au verificat modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului de stat consolidat.**

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială ../2011.

În baza Raportului de inspecție fiscală parțială s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală ../2011, prin care s-au stabilit în sarcina X diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli

profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

1. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011 :

**Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare inspecției fiscale, iar contestatara nu demonstrează vatămarea sa prin emiterea acestui act administrativ-fiscal.**

**În fapt**, prin contestația formulată, X se îndreaptă împotriva Decizie privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011, cu privire la vărsămintele de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate aferente perioadei 01.01.2005- 30.09.2010. Prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale în urma verificării efectuate de organele fiscale din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile O.G.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală și Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.519/2005, privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În conformitate cu dispozițiile **art.205, alin.(1) și alin.(2)** din O.G. 92/2003R:

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

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

Potrivit prevederilor **art.217** din O.G. 92/2003R: **“ Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă, fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”** iar în Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005, la pct.9.3., se stipulează:

- **pct.9.3.:** “ În soluționarea contestațiilor, **excepțiile de procedură pot fi următoarele:** nerespectarea termenului de depunere a contestației, lipsa calității procesuale, lipsa capacității, **lipsa unui interes legitim**, contestarea altor sume și măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat.”;

- **pct.13.1. :** “ Contestația poate fi respinsă ca:

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

Întrucât prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011 nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare verificărilor efectuate, iar petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în conformitate cu prevederile legale de mai sus, urmează a se respinge contestația petentei ca lipsită de interes, pentru acest capăt de cerere.

## 2. Referitor la Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2011:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F.Tulcea au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina X, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ... lei.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor la X datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României, care prin adresa nr.../2010, precizează: “ *ordonatorii terțieri de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești.* ”

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2010.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială .../2011, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală cu același număr.

În urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că:

- În perioada verificată, petenta a acordat salariaților săi tichete cadou peste plafonul de 150 lei prevăzut de lege, în sumă de ... lei (2008-... lei, în anul 2009-... lei), precum și suma de ... lei (în anul 2006-... lei, în anul 2007-... lei, în anul 2008-... lei, în anul 2009-... lei și în anul 2010-... lei) sub formă de “*fonduri speciale pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*” conform acordurilor/contractelor colective de muncă, pentru care nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale, încălcând astfel prevederile art.55 din Codul fiscal, Legii nr.19/2000, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, Legii nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. nr.158/2005, Legii nr. 200/2006, Legii nr. 416/2001, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru constatările de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe salarii și contribuții în sumă totală de ... lei, precum și

accesorii aferente acestora în sumă totală de ... lei (conform art.119, alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere .../2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legii nr.19/2000, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, Legii nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. nr.158/2005, Legii nr. 200/2006, Legii 216/2001 și O.G.92/2003R privind Codul de procedură fiscală.

**1. \* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației** afirmațiile petentei cu privire la plățile făcute în perioada 2005-2010 unor salariați pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează conform acordului/contractului colectiv de muncă, pentru care nu s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venitul din salarii și asimilate salariilor”*, și nici precizarea sa că: *“Acordurile/Contractele colective au fost vizate spre legalitate atât de către Instituția Prefectului cât și de către A.N.A.F. fără însă a se menționa o singură dată faptul că aceste venituri din salarii și asimilate salariilor ar trebui impozitate...”*, **întrucât:**

- **art.55** din Codul fiscal, privind *Definirea veniturilor din salarii*, specifică:

**“(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) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor: .....**

k)*orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;*” coroborate cu prevederile **pct.68,69, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

**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 ca e 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 bază;
- 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; ....

o)*alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”*

**69.** *“ Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariați de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.”*

71. "Avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri și servicii, precum și sumele acordate pentru distracții sau recreere.

72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”;

- Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - care prin adresa nr.../2010, precizează că : “ ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești ” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului, astfel că afirmația petentei “Chiar și Curtea de conturi în controlul efectuat în cursul anului 2009 nu a făcut nici o referire la această situație”, nu are nici o relevanță și nu poate fi reținută în mod legal.

\* Referitor la precizarea petentei că “sumele pentru menținerea sănătății, asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației) conform acordului/ contractului colectiv de muncă pentru care nu s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venitul din salarii și asimilate salariilor, sunt sume nete, iar aceste sume nete nu pot fi diminuate cu sumele reprezentând contribuții CAS și CASS”, **se poate reține** că aceste venituri nu se regăsesc în prevederile **art.55, alin.(4)** din Codul fiscal și ca urmare conform **pct.106** din H.G.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal “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.”

\* **Cu privire la art.164 alin.1 și 2 din Codul Muncii se reține** că “drepturile speciale” că ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal (citate mai sus) și trebuiau reținute contribuțiile conform legislației prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.../2011 și în prezenta decizie.

2. \* **Art.55, alin.(4), lit.e)** din Codul fiscal invocat de petentă în contestație prevede că: “**Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:**

(...) e) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi de protecție a muncii, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare;”

- **pct.84** din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, specifică:

“ Nu sunt venituri impozabile:

- contravaloarea echipamentelor tehnice primite de angajat sub formă de aparatură, dispozitive, unelte, alte mijloace asemănătoare, necesare în procesul muncii;

- contravaloarea echipamentului individual de protecție cu care este dotat fiecare participant în procesul muncii pentru a fi protejat împotriva factorilor de risc;

- contravaloarea echipamentului individual de lucru care cuprinde mijloacele primite de un angajat în vederea utilizării lor în timpul procesului muncii pentru a-i proteja îmbrăcămintea și încălțăminte;

- contravaloarea alimentației de protecție primite în mod gratuit de persoanele fizice care lucrează în locuri de muncă cu condiții grele și vătămătoare;

- contravaloarea materialelor igienico-sanitare primite în mod gratuit de persoanele fizice care își desfășoară activitatea în locuri de muncă al căror specific impune o igienă personală deosebită;

- contravaloarea medicamentelor primite de cadrele militare în activitate, sportivi, personalul navigant și alte categorii de personal, potrivit legii;

- contravaloarea echipamentului și a materialelor de resortul echipamentului, cum ar fi: materiale de spălat și de igienă, materiale de gospodărie, materiale pentru atelierele de reparații și întreținere, rechizite și furnituri de birou, primite în mod gratuit de personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, în condițiile legii; altele asemenea.”

Sumele acordate de X salariaților săi pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, **nu se regăsesc în prevederile menționate anterior.**

- petenta în mod eronat consideră că salariații săi au dreptul în mod gratuit la **“drepturile speciale”** pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, întrucât funcționarii primăriei nu sunt obligați prin vreo lege să poarte obligatoriu uniformă pentru a beneficia gratuit de aceasta (așa cum sunt de ex. poliția, jandarmeria, etc.), iar în conformitate cu prevederile Legii nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici, art.32, *primesc gratuit uniformă doar funcționarii publici care sunt obligați să poarte această uniformă conform legii;*

-de asemenea, sume și sporuri pentru securitate și sănătate în muncă, pentru condiții vătămătoare se pot acorda numai în temeiul Legii 646/2006 a securității și sănătății în muncă, H.G.1136/2006, etc., și numai în urma măsurătorilor efectuate de instituții abilitate în acest sens, care să constate și să cuantifice indicatorii care să ateste existența condițiilor vătămătoare și locurile de muncă unde se manifestă aceste condiții.

În consecință, având în vedere cele menționate mai sus și faptul că organele de inspecție fiscală *nu* au stabilit că **“drepturile speciale”** ar fi fost acordate nelegal - ci, că *ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal* (citate mai sus) și trebuiau reținute contribuțiile conform legislației prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.../2011, rezultă că motivațiile petentei că *“... prin practica judiciară a Tribunalului Tulcea, s-a constatat faptul că acordarea drepturilor speciale funcționarilor publici nu este nelegală, ci dimpotrivă, drepturile stabilite prin lege reprezintă un minim dincolo de care, în raporturile juridice dintre părțile sociale, intervine principiul liberei negocieri. In acest sens, prin dispozițiile art.72 din Legea nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici este reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici, care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă”*, potrivit prevederilor din Acordurile/Contractele colective de muncă - *“vizate spre legalitate atât de Instituția*

prefectului cât și de către ANAF fără însă a se menționa o singură dată faptul că aceste venituri din salarii și asimilate salariilor ar trebui impozitate”, nu au relevanță și nu pot fi reținute în mod legal, întrucât organele de inspecție fiscală au procedat corect stabilind că sumele (în valoare de ... lei) reprezentând plăți sub formă de “fonduri speciale pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”, acordate de petentă salariaților săi, sunt asimilate veniturilor salariale și deci supuse impozitării.

\* Cu privire la **tichetele cadou** în sumă de ... lei (2008-... lei, în anul 2009-... lei), acordate de petentă salariaților săi, se rețin prevederile **art.55 alin.(4)** din Codul fiscal :

*“Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit: a)... Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourilor oferite angajatorilor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei”.*

Astfel, până la data de 1 iulie 2010, tichetele cadou au fost neimpozabile doar în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane nu depășea suma de 150 lei/persoană, iar începând cu această dată tichetele cadou sunt asimilate în totalitate veniturilor din salarii, din punct de vedere fiscal.

\* **Cu privire la contribuțiile datorate de petentă**, respectiv: CAS salariați CAS datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, CASS angajator, CASS angajați, contribuția pentru concedii și indemnizații, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, **se rețin** următoarele prevederi legale:

-**art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2007:

“(1) Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuția de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II.”, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege venitul brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând: ... I) alte sume acordate potrivit legii.” ;

- **art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil din 2008:

“(1)Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art.23 alin.(1).”coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile

din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5alin.(1) pct.I și II din lege...”

- **art.23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2007:

(1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. II; - coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, citat anterior;

-**art. 23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*,citat anterior, în cazul asiguraților, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, deasemenea citate anterior, pentru 2008;

- **art.26** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, prevede:“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art.27 alin.(1).”;

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

- **art.4** din *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*, prevede:

“ Contribuția angajatorilor se calculează asupra tuturor veniturilor din salarii și asimilate salariilor.”;

- **art.5** - *Ordinul 617/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției*:

“ (1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.

(2) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu 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.

(3) Veniturile asimilate salariilor cuprind orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit, așa cum sunt definite de Codul fiscal și de Normele metodologice de aplicare a acestuia.”;

- **art.257** - *Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății*, prevede:

“ (1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art.213, alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

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

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede: “ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate. ”

- **art.4** din *OUG 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate*, prevede:

“(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata drepturilor prevăzute de prezenta ordonanță de urgență, este de 0,85%, aplicată la fondul de salarii sau, dup caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj, asupra veniturilor supuse impozitului pe venit ori asupra veniturilor cuprinse în contractul de asigurări sociale încheiat de persoanele prevăzute la art. 1 alin. (2) lit. e), și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.”;

- **art.2** din *Legea 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale*, stipulează: “ Din Fondul de garantare se asigură plata creanțelor salariale ce rezultă din contractele individuale de muncă și din contractele colective de muncă încheiate de salariați cu angajatorii împotriva cărora au fost pronunțate hotărâri judecătorești definitive de deschidere a procedurii insolvenței și față de care a fost dispusă măsura ridicării totale sau parțiale a dreptului de administrare, denumiți în continuare angajatori în stare de insolvență.”

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele (plățile) reprezentând **drepturi speciale** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale pentru aceste fonduri speciale, urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei (reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată (impozit pe veniturile din salarii și contribuții).

În ceea ce privesc majorările de întârziere în cuantum de ... lei aferente impozitului pe salarii și contribuțiilor, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Cu privire la solicitarea petentei privind suspendarea aplicării dispozițiilor deciziilor contestate “până la soluționarea definitivă și irevocabilă a prezentei contestații”, menționăm că potrivit art.215 din Codul de procedură fiscală:

“ART. 215

Suspendarea executării actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul [Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004](#), cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.1** din O.G. 92/ 21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

### **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca lipsită de interes a contestației formulată de X privind Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../2011.

**Art.2** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .../2011, pentru suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), accesorii aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), accesorii CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), accesorii contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), accesorii aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), accesorii aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... lei), accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), accesorii aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei).

**Art.3** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,