



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



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

D E C I Z I A nr. 968 / 317 / 07.07.2015

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL din ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr..../...2015.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu adresa nr..../...2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../...2015, asupra contestației depusă de SC X SRL, cu sediul în ..., nr. ..., cam. ..., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... nr. .../.../..., reprezentată prin dna. M, în calitate de administrator.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr..../...2015.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ...-... ... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, și vizează suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – impozit pe veniturile din salarii;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.
- ... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli

- profesionale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente.

Contestația este autentificată, purtând amprenta ștampilei SC X SRL din ... și semnătura dnei. M, în calitate de administrator al SC X SRL din

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în condițiile în care:

- Decizia de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportul de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, a fost comunicată către petentă în data de 27.03.2015, cu adresa nr..../...2015, potrivit celor menționate adresa de comunicare a deciziei de impunere, aspect confirmat de semnătura dnei. M, în calitate de administrator și cu ștampila societății SC X SRL;

- Contestația formulată de SC X SRL, a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr..../...2015.

În consecință, constatând că în speță sunt întrunite prevederile titlului IX din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dispozițiile exprese ale OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației formulată de SC X SRL din

I. SC X SRL din ..., solicită admiterea contestației, având în vedere următoarele motive:

1. SC X SRL ... susține că nu a desfășurat activitatea de selecție și plasare de forță de muncă, petenta arată că:

- deși la înființare societatea a fost constituită ca agent de muncă temporară, incluzând în obiectul principal de activitate: „agent de muncă pe baze temporare”, societatea nu a desfășurat niciodată activități de selecție și de plasare de forță de muncă;

- organele de inspecție fiscală s-au limitat la analiza contractelor de muncă, fără a da atenție efectiv activității desfășurate de societate;

- potrivit principiilor fundamentale pe care se bazează dreptul comunitar–libera circulație bunurilor și serviciilor, libertatea de stabilire a întreprinderilor, principii de care dacă nu se ține cont pot intra în contradicție cu legislațiile naționale;

- plecând de la definiția detașării transfrontaliere prezentată în textul Directivei europene nr.96/71/CE, se identifică diferite cazuri de detașare a lucrătorilor cărora li se aplică normele privitoare la detașarea în spațiul comunitar;

- situațiile care se încadrează în categoria detașărilor în spațiul comunitar, detaliate la art.1 al Directivei 96/71/CE pot fi incluse în categoria detașării în spațiul comunitar și care se referă la contractul de execuție de lucrări sau prestarea de servicii, la punerea la dispoziție de personal, la contractul de transport, la detașare și la alte tipuri de contracte comerciale care au ca obiect schimbul de servicii între întreprinderile stabilite în diferite țări comunitare, acorduri care prevăd folosirea temporară de personal, aparținând întreprinderii care dispune detașarea în țara în care se execută prestația;

- detașarea în spațiul comunitar nu trebuie confundată cu instituția detașării în spațiul național, reglementată de legislația internă;
- se poate vorbi de detașare în interiorul unui grup de întreprinderi, respectiv se aplică Circulara nr.28/2005 emisă de Ministerul muncii și politicilor sociale din Italia;
- Directiva 96/71/CE a fost transpusă în legislația națională prin Legea nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul spațiului intracomunitar;
- este înregistrată în evidențele fiscale italiene ca societate straină stabilită și are deschisă reprezentanță pe teritoriul italian din 11.11.2013, cu toate consecințele fiscale;
- a încheiat contracte de asociere temporară de întreprinderi pe teritoriul italian, în baza cărora a participat și câștigat licitații în șantierele navale italiene FIN CANTIERI;
- nu poate fi nici pe departe vorba de o societate care desfășoară activitate de selecție și plasare a forței de muncă, deoarece societatea a executat propriile lucrări, nepunând la dispoziția vreunui utilizator proprii angajați.

2. Referitor la drepturile salariale – diurnă:

Petenta arată care este diferența dintre detașarea internă și detașarea potrivit legislației europene, menționând că salariatul detașat internațional va presta munca în interesul angajatorului, contractul său de muncă nu va fi suspendat și toate drepturile salariale și de detașare (indemnizația de detașare) vor fi acordate de angajatorul care detașează, iar salariatul va rămâne subordonat acestuia.

Petenta invocă definiția indemnizației de deplasare (diurna) și arată că începând cu 1 ianuarie 2007, prin HG 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității, în interesul serviciului s-a stabilit pentru salariații autorităților și instituțiilor publice, un nivel al diurnei de ... lei pe zi.

De asemenea petenta invocă art.55 alin.(4) și art.296 indice 15 din Codul fiscal, modificate prin OG nr.8/2013, care prevăd că începând cu data de 1 februarie 2013 nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile cheltuielile cu indemnizațiile de deplasare acordate salariaților pentru deplasări în țară și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituții publice.

În concluzie, petenta susține că începând cu data de 1 februarie 2013, indemnizația de delegare/detașare (diurna) care depășește de 2,5 ori nivelul stabilit pentru personalul din instituțiile publice, indiferent de forma de organizare a angajatorului, este considerată venit de natură salarială. În situația SC X SRL, nivelul diurnei acordate nu a depășit valoarea stabilită, deci nu poate fi considerată parte integrantă a salariului și prin urmare nu poate fi supusă impozitării.

3. Referitor la lucrările efectuate pe teritoriul țării:

Petenta precizează că în baza contractului .../... din data de 20.06.2013, SC X a executat o parte de lucrări de montare a panourilor fotovoltaice pe șantierul T..., județul ..., în colaborare cu SC F... SRL, în acest sens anexând un contract încheiat între părți întocmit în limba italiană și netradus în limba română.

4. Referitor la facturile emise de Asociația muzicală româno – italiană prietenii Italiei:

Petenta arată că în articolul 1178 N.C.Civ este enunțat principiul libertății formei, în sensul că încheierea contractului se realizează prin simplul acord de voință al părților, capabile de a contracta, dacă legea nu impune o altă formalitate și nu este de acord cu invocarea de către organele de control a art.6 din Legea contabilității deoarece consideră că, contractul este o convenție verbală, documentele care stau la baza înregistrărilor contabile sunt însăși facturile, iar necesitatea activităților prestate a rezultat din recuperarea dosarului electronic de la AFP București, din relația cu angajații, precum și de gestionarea localului închiriat.

5. Relativ la înregistrarea pe costuri a contravalorii facturilor emise de SC F... U... SRL:

Petenta precizează că a depus facturile emise de SC F... U... SRL Italia pe perioada 2011 – 2012, traduse.

6. Referitor la dreptul de deducere a TVA aferentă facturilor emise de SC I... SRL:

Petenta susține că nu se poate considera că lipsirea din evidența contabilă a facturii originale, acolo unde există posibilitatea recuperării să conducă la lezarea dreptului de deducere a TVA.

Petenta arată că în analiza din partea organelor de inspecție fiscală a raporturilor comerciale cu cele doua societăți se notează o totală incoerență: atât la baza raporturilor cu SC I... SRL, cât și la a celei cu Asociația Y , stau acorduri verbale, însă dacă pentru SC I... SRL nu este relevantă problema lipsei documentului justificativ care stă la baza consemnării în contabilitate a operațiunii, pentru Asociația Y , această lipsă a dus la calificarea ca nedeductibilă a cheltuielii.

7. Referitor la lipsa certificarea persoanelor nerezidente:

Petenta apreciază că la momentul ridicării profitului și plății impozitului aferent, administratorul I a prezentat certificatul fiscal, care are o valabilitate de 6 luni pentru autoritățile italiene și urmare a efectuării inspecției fiscale a solicitat un nou certificat al fostului administrator I, certificat pe care îl anexează la dosarul contestației.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportul de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, au consemnat următoarele:

II.1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și accesoriile aferente impozitului pe profit, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

II.1.1 Cu privire la sumele de bani acordate de SC X SRL salariaților sub formă de diurnă în perioada mai 2011 – ianuarie 2015;

În fapt, organele de inspecție fiscală au reținut că SC X SRL ..., deși nu a fost autorizată să funcționeze ca agent de muncă temporară, a desfășurat activități specifice agentului de muncă temporară, deoarece:

1. A încheiat cu salariații contracte individuale de muncă și prin acte adiționale a stabilit că locul de desfășurare al activității va fi în străinătate și contractul de muncă va avea o durată determinată în funcție de perioada în care se vor efectua lucrări în străinătate;

2. În baza contractelor de punere la dispoziție și a comenzilor primite de la partenerii intracomunitari, SC X SRL ... a pus la dispoziția acestora personalul angajat în România pe care l-a detașat să lucreze în străinătate;

3. Partenerii intracomunitari s-au comportat ca utilizatori ai forței de muncă angajate de SC X SRL ... și pusă la dispoziția lor, deoarece prin contractele de punere la dispoziție încheiate și comenzile emise s-a prevăzut: perioada în care angajații vor executa lucrările, tariful pentru munca prestată, locul desfășurării lucrărilor;

4. Personalul calificat angajat de SC X SRL ..., în baza Deciziilor de detașare emise de conducere, a fost pus la dispoziția utilizatorilor pentru care a lucrat temporar sub supravegherea și conducerea acestora în vederea executării unor sarcini precise și cu caracter temporar.

În drept, organele de inspecție fiscală, în vederea stabilirii consecințelor fiscale care au decurs din acordarea unor sume de bani în valută și lei, angajaților, sub titlul de diurnă, fără ca acestea să fie impozitate la angajați și angajator, au avut în vedere următoarele aspecte și prevederi legale:

-art.43, art.45 și art. 46 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare;

-art.2 din HG nr.1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității în interesul serviciului;

-art.3 alin.(1) lit.c) și alin.(7) în Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și Consiliului.

Din documentele puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală a rezultat că unitatea verificată a decontat contravaloarea cheltuielilor ocazionate de transportului personalului în străinătate și a asigurat cazare gratuită pentru aceștia.

La art.1 din HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, se stipulează expres care sunt misiunile cu caracter temporar pentru care se aplică prevederile hotărârii, ori prestările de servicii efectuate de personalul angajat al SC X SRL în spațiul UE nu se încadrează în niciuna din misiunile temporare prevăzute acolo.

Tot în HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar se prevede la art.5, 7 și 12 că personalului trimis în străinătate în condițiile hotărârii, i se acordă o indemnizație zilnică în valută, denumită diurnă, în sumă fixă și sub formă de

avans, ori angajații SC X SRL au primit sumele de bani în valută și în lei în cuantum variabil și negociat și numai după ce au efectuat prestațiile externe.

Din punct de vedere fiscal posibilitatea acordării diurnei există pentru salariații care se pot afla în situația de delegare/detașare, situație în care nu se află angajatul trimis să lucreze în spațiul UE (deoarece neavând locul de muncă de bază în România, nu există locul de la care să se producă delegarea/detașarea), locul de muncă fiind strict determinat în țara de domiciliu a beneficiarului serviciilor, iar cheltuielile de transport până la locul misiunii a reprezentat o cheltuială pe care a suportat-o SC X SRL. Altfel spus, sumele primite de angajații unității verificate cu titlu de diurnă nu pot fi considerate a fi indemnizații de delegare deoarece angajații au prestat munca tocmai la locul de muncă prevăzut în contractele de muncă și actele adiționale încheiate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai invocat:

- art.88, art.91 alin.(2), art.92 alin.(1), art.94 și art.101 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- art.10, 11 și 19 din HG nr.1256/2011 privind condițiile de funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară;
- din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.40 alin.(1) lit.a), art.55 alin.(1), art.55 alin.(2) lit.k), art.55 alin.(4) lit.g) și titlul IX² Contribuții sociale obligatorii, Capitolul I art.296² – art.296²⁰ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

În conținutul actelor adiționale întocmite, în care se prevede printre altele locul de muncă și posibilitatea acordării diurnei, la prevederile legale aplicabile raporturilor de muncă se menționează și Directiva 2008/104/CE care reglementează munca prin agent de muncă temporară, adică exact activitatea care susține conducerea unității că nu o desfășoară angajații săi.

Art.11 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, arată că la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

În concluzie, sumele în euro și lei primite cu titlu de diurnă de către salariații SC X SRL pe perioada mai 2011 – ianuarie 2015, reprezintă drepturi de natură salarială, cu toate obligațiile care decurg din calcularea, evidențierea și virarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale aferente acestora, drepturi care nu se încadrează în prevederile art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal.

Ori organele de inspecție fiscală au arătat că SC X SRL nu se încadrează în situațiile prevăzute de hotărâre, iar sumele acordate în valută nu beneficiază de deductibilitatea menționată mai sus.

Din aceleași considerente, SC X SRL nu poate beneficia nici de prevederile art.296¹⁵ lit.g) și art.296⁴ alin.(1) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele arătate mai sus și în conformitate cu prevederile art.94 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborat cu prevederile art.7 alin.(2), organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale datorate, aferente sumelor de bani acordate personalului angajat sub titlu de diurnă, astfel:

1. Au fost identificate toate sumele în valută și lei achitate salariaților prin conturile curente, casieria în lei și în valută ale unității și încasate de angajați pe cardurile personale sau în numerar în perioada 01.05.2011 – 31.01.2015 în baza extraselor de cont bancare, registrelor de casă și a fișei contului 625;

2. Pentru fiecare angajat și apoi pe întreaga unitate s-a stabilit lunar care a fost cuantumul diurnei încasate în lei și valută în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, aceasta constituind baza de impozitare;

3. Asupra bazei de impozitare astfel determinate, au fost aplicate cotele de impozitare corespunzătoare fiecărei obligații bugetare, stabilite prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anii 2011–2015 și Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, determinându-se impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale datorate de angajați și angajatori.

4. Pentru perioada mai 2011–ianuarie 2015 au fost determinate obligații suplimentare de plată în sarcina SC X SRL în sumă totală de ... lei, din care:

... lei - impozit venituri din salarii :

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

... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;

... lei - contribuția pentru de asigurări sociale datorată de angajator;

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

... lei - contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

... lei - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;

... lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice;

... lei - contribuția angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale.

II.1.2. Cu privire la înregistrarea pe costuri a contravalorii facturilor emise de SC F... U... Italia;

Din verificarea documentelor puse la dispoziție a rezultat că în perioada 29.07.2011 – 31.12.2013, SC X SRL ... a înregistrat în evidența contabilă, în contul 612 *“Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile”* contravaloarea facturilor emise de SC F... U... Italia, reprezentând cazare în valoare de ... lei.

În vederea stabilirii deductibilității fiscale a acestor cheltuieli și având în vedere ca o parte din facturile prezentate nu au fost traduse în limba română, s-a solicitat conducerii unității verificate să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală facturile traduse în limba română (pentru perioada 2011 – 2012), contractele

încheiate cu prestatorul de servicii, precum și orice alte documente prin care să se dovedească efectuarea prestațiilor, natura și necesitatea lor.

Până la data încheierii inspecției fiscale nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală alte documente din care să rezulte efectuarea prestațiilor și necesitatea lor.

Prin înregistrarea pe costuri în evidența contabilă a facturilor menționate mai sus nu au fost respectate următoarele prevederi legale:

- art.21 alin.(4) lit.f), art.21 alin.(4) lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată
- pct.44 și pct.48 din Normele metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004.

În conformitate cu prevederile art.19 din Codul fiscal, cu suma de ... lei s-a majorat masă profitului impozabil și s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

II.1.3 Cu privire la veniturile din prestări servicii facturate către D... SRL B... Italia, neînregistrate în evidența contabilă;

Din verificarea documentelor puse la dispoziție a rezultat că perioada iulie 2011 – aprilie 2012 SC X SRL ... a emis către SC D... SRL B... Italia 10 facturi reprezentând prestări servicii conform contract nr. ... / ...2011, în valoare totală de ... lei.

În evidența contabilă la venituri a fost înregistrată doar suma de ... lei, diferența de ... lei, reprezentând „10 % garanție șantier S... N...” nefiind înregistrată în contabilitate.

Nu au fost respectate prevederile OMFP nr.3055/2009 privind aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în sensul că trebuia să se înregistreze la venituri din prestări servicii întreaga valoare a facturilor emise, nu numai valoarea care a rămas înregistrată de încasat, după ce s-a scăzut contravaloarea garanției, coroborate cu prevederile art.1, art 4, art.6, art.11 și art.17 alin.(2) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată, și pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003.

Astfel, pe perioada verificată unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei, din care ... lei în anul 2011 și ... lei în anul 2012, sume cu care s-a majorat masă profitului impozabil pentru anii 2011 și 2012 și s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

II.1.4. Cu privire la veniturile din prestări servicii facturate către F... Italia, neînregistrate în evidența contabilă;

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală a rezultat că, în perioada martie – iunie 2013, SC X SRL ... a emis către SC F... SRL

Italia 3 facturi reprezentând prestări servicii conform contract .../... în valoare totală de ... lei .

În evidența contabilă la venituri a fost înregistrată doar suma de ... lei, diferența de ... lei, reprezentând „10 % depozit de lucrări” nefiind înregistrată în contabilitate.

Nu au fost respectate prevederile OMFP nr.3055/2009 privind aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în sensul că trebuia să se înregistreze la venituri din prestări servicii întreaga valoare a facturilor emise, nu numai valoarea care a rămas înregistrată de încasat, după ce s-a scăzut contravaloarea garanției, coroborate cu prevederile art.1, art 4, art.6 și art.17 alin.(2) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată.

Astfel, pe perioada martie – iunie 2013 unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei, sumă cu care s-a majorat masă profitului impozabil pentru anul 2013 și s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

II.1.5. Cu privire la înregistrarea pe costuri a contravalorii facturilor emise de Asociația muzicală română italiană prietenii Italiei;

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală a rezultat că în perioada 24.11.2011 – 14.03.2012, SC X SRL ... a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de ... lei, reprezentând prestări servicii contabilitate, consultanță legală și contabilă, înscrisă în facturile emise de Asociația muzicală română italiană prietenii Italiei.

În vederea stabilirii deductibilității fiscale a acestor cheltuieli s-a solicitat conducerii unității verificate să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative din care să rezulte în ce au constat serviciile prestate și în baza căror documente s-a realizat prestația.

Din explicațiile date de administratorul unității, a rezultat că serviciile au fost prestate în baza unui acord verbal și se referă la gestionarea localului destinat sediului societății, relația cu angajații, recuperarea dosarului electronic al societății de la Direcția de Finanțe a sectorului 3 București și nu mai deține alte documente în afara facturilor prezentate.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că, prin înregistrarea pe costuri în evidența contabilă a facturilor menționate mai sus, nu au fost respectate următoarele prevederi legale:

- art.21 alin.(4) lit.f) și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- art.6) alin.(1) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată
- pct.44 și pct.48 din Normele metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004

În conformitate cu prevederile art.19 din Codul fiscal, cu suma de ... lei s-a majorat masă profitului impozabil și au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

În consecință, având în vedere cele arătate la pct. II.1.1. - II.1.5. organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit, astfel:

Anul 2011:

- pentru anul 2011 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... lei, din care ... lei contravaloare facturi emise de F... U... Italia și ... lei contravaloare facturi emise de Asociația Y;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către D... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2011, unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei, achitat integral, și în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a determinat pentru anul 2011 profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar datorat de ... lei, astfel:
- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei ;
- cheltuieli nedeductibile: ... lei ;
- venituri neînregistrate: ... lei ;
- profit brut impozabil: ... lei
- impozit profit suplimentar: ... lei (... lei x 16 %)

Anul 2012:

- pentru anul 2012 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... leiei, din care ... lei contravaloare facturi emise de F... U... Italia și ... lei contravaloare facturi emise de Asociația Y;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către D... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei și a avut virat impozit pe profit în plus în sumă de ... lei pentru anul 2012 până la 25.04.2013, .
- și în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a determinat pentru anul 2012 profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar datorat de ... lei, astfel :
- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei;
- cheltuieli nedeductibile: ... leiei;
- venituri neînregistrate: ... lei;
- profit brut impozabil: ... lei;
- impozit profit suplimentar: ... lei (... lei x 16 %)

Anul 2013:

- pentru anul 2013 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... lei, reprezentând contravaloare facturi emise de F... U... Italia;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către F... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei și a avut virat impozit pe profit în plus în sumă de ... lei pentru anul 2013;

În conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru anul 2013 s-a determinat pierdere fiscală de ... lei, fără a se datora impozit pe profit suplimentar, astfel :

- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei;
- cheltuieli nedeductibile: ... lei;
- venituri neînregistrate: ... lei;
- pierdere fiscală: ... lei.

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea impozitului pe profit suplimentar fiind redat în anexa nr.15 la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, menționând că la calculul accesoriilor fiscale s-a ținut cont de impozitul pe profit virat în plus de unitate pentru anii 2012 și 2013, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr.16 la raportul de inspecție fiscală.

II.2. Cu privire la TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, reprezentând taxă pe valoare adăugată dedusă de pe facturi emise de SC I... SRL, prezentate în copie xerox;

În luna iunie 2011, organele de inspecție fiscală, au constatat că s-a înregistrat în debitul contului 4426 "TVA deductibilă" și a fost dedusă TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor nr.../...2010 și nr.../...2011, emise de SC I... SRL V..., reprezentând prestări servicii, facturi prezentate organelor de inspecție fiscală în copie xerox.

Prin deducerea TVA pe baza unor facturi pentru care nu se deține exemplarul în original nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal și a

pct.46 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii n.571/2003 privind Codul fiscal.

În conformitate cu prevederile legale invocate mai sus, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă facturilor emise de SC I... SRL și au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Având în vedere că în perioada iunie 2011 – ianuarie 2015, unitatea a înregistrat numai TVA de recuperat, organele de inspecție fiscală pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de ... lei, nu au calculat accesorii.

II.3. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii aferent sumelor de bani acordate sub formă de diurnă salariaților în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, respectiv impozitul pe veniturile salariale în sumă de ... lei și accesorii aferente acestuia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

În perioada mai 2011 – ianuarie 2015, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate, suma de ... lei sub formă de diurnă pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea impozitului pe venituri din salarii deoarece a considerat-o neimpozabilă .

La determinarea quantumului impozitului pe veniturile din salarii, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile impozitului pe veniturile din salarii:

- art.40 alin.(1) lit.a), art.55 alin.(1), art.55 alin.(2) lit.k), art.57 și art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- pct 67 pct.68 pct.106 din H.G.44/2004;
- art.3 alin.(1) lit.c) alin.(7) din Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și Consiliului European;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele cu titlu de diurnă primite de către salariații SC X SRL ..., sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a veniturilor de natură salarială cu suma de ... lei. După ce au fost scăzute din venitul total obținut contribuțiile sociale obligatorii suportate de salariați și deducerile personale, s-a aplicat cota legală de 16 % asupra veniturilor nete rămase și s-a calculat impozit pe veniturile din salarii în sumă totală de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea impozitului pe veniturile din salarii fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru nevirarea la termen a impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ... lei, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4. Referitor la contribuțiile sociale aferente sumelor de bani acordate sub formă de diurnă salariaților în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, sume asimilate veniturilor din salarii, contribuții în sumă totală de ... lei și accesoriile aferente acestora, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă totală de ... lei și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei:

II.4.1. Referitor la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției la asigurările sociale de stat datorată de societate, constă din:

- Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în conformitate cu prevederile Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.7 alin.(1), art.27 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22 lit.a) c) și e), art.81 alin.(1) și art.82 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;
- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 20,8% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.2. Referitor la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției individuale de asigurări sociale, constă din:

- Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția individuală de asigurări sociale în conformitate cu prevederile Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat, trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art.6, art.7 alin.(1), art.27 și art.31 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;
- art.14 alin.1 lit.a) din Regulamentul CEE nr. 1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 10,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr.

II.4.3. Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de societate, constă din:

- Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de societate, în conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.21, art.26 și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere / dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.4. Referitor la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, constă din:

- Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, în conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art. 21, art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținute de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.5. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, constă din:

- Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în conformitate cu prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății,

cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.215 alin.(1), art.211 alin.(1) și art.258 alin.(1) și alin.(2) lit.a) și art.258 alin.(7) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.8 alin.(3) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2011;
- art.8 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2012;
- art.9 alin.(6) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2013;
- art.9 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2014;
- art.10 alin.(5) din Legea bugetului de stat pe anul 2015;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 5,2% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere / dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.6. Referitor la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, constă din:

- Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, în conformitate cu prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale :

- art.211 alin.(1), art.258 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.8 alin.(3) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2011;
- art.8 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2012;
- art.9 alin.(6) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2013;
- art.9 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2014;
- art.10 alin.(5) din Legea bugetului de stat pe anul 2015;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 5,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați se afla redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.7. Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de .. lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, constă din:

- Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- HG nr.144/2008 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (mai 2011 – mai 2013);
- HG nr.225/2013 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (iun 2013 – ian 2015);
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, în conformitate cu prevederile Legii nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate, suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale - CAAMBP datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.5 alin.(1) lit.a), art.7 alin.(1), art.80 alin.(1) lit.a), art.101 alin.(1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- HG nr.144/2008 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (mai 2011–mai 2013);
- HG nr.225/2013 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (iun 2013–ian 2015);
- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a CAAMBP cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,168% (pentru perioada mai 2011 – mai 2013) și 0,205% (pentru perioada iunie 2013 – ianuarie 2015) asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.8. Referitor la contribuția pentru concedii și indemnizații în sumă de ... lei și accesoriile aferente acestora, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției pentru concedii și indemnizații, constă din:

- OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția pentru concedii și indemnizații în conformitate cu OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.4 alin.(2), art.5 lit.a), art.6 alin.(1) și (2), art.36 alin.(3) lit.a) și art.45 alin.(4) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru concedii și indemnizații cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,85% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru concedii și indemnizații în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției pentru concedii și indemnizații fiind în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.4.9. Referitor la contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, constă din:

- Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat fondul de garantare pentru creanțe salariale în conformitate cu prevederile Legii nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art.7 alin.(1) și art.8 alin.(1) și (2) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,25% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale se afla redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea la termen a contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

II.5. Cu privire la impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice în sumă de ... lei și accesoriile aferente acestuia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat baza impozabilă, constă din:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Normele metodologice de aplicare a Legii nr 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală a rezultat că, în luna martie 2012, unitatea a repartizat la dividende suma de ... lei cuvenite asociatului unic doamna I - cetățean italian.

Dividendele au fost achitate în data de 18.05.2012 și s-a constituit, declarat și virat impozit pe veniturile din dividende obținute de nerezidenți persoane fizice în sumă de ... lei, prin aplicarea cotei de 10 % asupra dividendelor repartizate, în conformitate cu prevederile tratatului de evitarea a dublei impunerii încheiat cu Republica Italia.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală nu a fost prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru doamna I, emis de autoritățile competente în scopul evitării dublei impunerii, nefiind astfel respectate prevederile art.118 din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.115 alin.(1) lit.a), art.116 alin.(2) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au stabilit suplimentar impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice în sumă de ... lei (... lei dividende repartizate x 6%) pentru diferența de cota de 6%, între cota prevăzută în tratatul de evitarea a dublei impunerii cu Italia (care a fost de 10%) și cota legală prevăzută de Codul fiscal (care este de 16%).

De asemenea, organele de inspecție fiscală, pentru nevirarea impozitului pe venurile obținute de nerezidenți persoane fizice, în conformitate cu prevederile art.119 - 120 și 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în timpul inspecției fiscale au fost calculate de către organele de inspecție fiscală majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

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

SC X SRL, cu sediul în ..., ..., nr. ..., cam. ..., jud. ..., C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... nr. .../.../..., reprezentată prin dna. M, în calitate de administrator.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.../...2015, și a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, și vizează suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei – impozit pe veniturile din salarii;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.
- ... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de

- asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente.

Perioada supusă inspecției fiscale generale a fost: 01.01.2011 – 31.01.2015.

III.1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;**
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.**

III.1.1. Cu privire la neacordarea deductibilității sumelor de bani acordate salariaților sub formă de diurnă, cauza supusă soluționării DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect au asimilat sumele în euro și lei primite cu titlu de diurnă de către salariații, drept venituri de natură salarială.

În fapt, perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că unitatea a desfășurat activitatea de contractare, pe baze temporare, a personalului – cod CAEN 7820 și a încheiat cu personalul angajat contracte individuale de muncă în formă scrisă, în limba română.

Inițial, în anul 2011, în contractele individuale de muncă încheiate în această perioadă, s-a stipulat printre altele că:

- Obiectul contractului îl reprezintă montarea de instalații electrice;
- Durata contractului este pe termen determinat, în general durata fiind de 3 luni;
- Locul de muncă: Activitatea se desfășoară în spațiul intracomunitar - Italia sau locul va fi precizat prin act adițional;
- Salariul de bază lunar brut este de ... lei sau echivalentul a ... Euro;

Nu s-au prevăzut clauze referitoare la alte sume de bani care ar putea fi acordate salariatului, iar la dispoziții finale s-a prevăzut că:

“...prevederile contractului se completează cu dispozițiile Legii nr.53/2003 privind Codul muncii și a legislației speciale în materie”.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că în lunile mai și iunie 2011 s-a înregistrat pe costuri, în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”, suma de ... lei, suma acordată angajaților în numerar în lei, iar în perioada iulie 2011 – mai 2012 nu au fost acordate sume de bani angajaților cu titlu de diurnă pe perioada cât au lucrat în străinătate, în afara salariilor achitate în lei.

Ulterior, în contractele individuale de muncă încheiate s-a prevăzut un salariu de bază lunar de încadrare de ... lei și prin acte adiționale s-a convenit că salariatul să beneficieze de diurnă pe perioada în care va lucra în străinătate, iar cuantumul diurnei acordate să nu fie mai mică de 35 euro/zi, pe toată perioada detașării.

Din conținutul și forma actului adițional rezultă că diurna este un element constitutiv al salariului deoarece:

- pct.4.1 din actul adițional prevede că: *„Conform contractului, salariul de bază lunar brut este de ... ron”*, iar pct.4.2: *„ alte elemente constitutive... a) diurna: salariatul va beneficia de diurnă... ”*, iar punctul imediat următor, respectiv 4.3 face vorbire despre plata salariului.

- pct.5.3 *„Clauza de mobilitate: munca prestată de salariat nu se realizează într-un loc stabil de muncă”*,

fără a se respecta prevederile art.25 din Legea nr.53/2003, Codul muncii care stipulează că: *„Prin clauza de mobilitate părțile în contractul de muncă stabilesc că, în considerarea specificului muncii, executarea obligațiilor de serviciu de către salariat nu se realizează într-un loc stabil de muncă. În acest caz salariatul beneficiază de prestații suplimentare în bani sau natură”*,

respectiv, dacă era cazul, trebuia să se prevadă că se acordă diurna salariaților pe perioada în care lucrează în străinătate.

Deasemenea, organele de inspecție fiscală au arătat că prin decizii ale administratorului unității și având în vedere contractele de punere la dispoziție încheiate cu partenerii din spațiul UE, au fost emise pentru fiecare angajat al unității decizii de detașare pe perioade determinate de timp la partenerii din spațiul UE,

respectiv SC F... SRL M... - Italia, SC F... M... – Italia, SC F... U... SRL Italia, C... E... G... SRL Italia, etc.

Din conținutul deciziilor de detașare emise de administratorul unității, rezultă că detașarea muncitorilor la diverși parteneri intracomunitari s-a făcut urmare a unor contracte de punere la dispoziție, a comenzilor sau adreselor trimise de către aceștia, prin care s-a solicitat detașarea de personal calificat în vederea executării de lucrări sub directa supraveghere a acestora.

Pe perioada în care a fost detașat în străinătate, salariatul a primit de la angajator, în baza statelor de plată întocmite lunar, un salariu în lei și o diurnă în Euro și în lei, în cuantum variabil, achitată prin viramente bancare pe cardurile personale la intervale variabile de timp sau în numerar în lei, pe baza unor dispoziții de plată către casierie.

Pentru salariile în lei achitate personalului s-au determinat impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale aferente salariilor, care au fost înregistrate în evidența contabilă, declarate și virate la bugetul general consolidat al statului.

Organele de inspecție fiscală, au constatat că, în perioada aprilie 2011–ianuarie 2015, a fost înregistrată în contul 641 „Cheltuieli cu salariile” suma de ... lei reprezentând salariile personalului angajat și suma de ... lei în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” reprezentând diurnă.

Sumele reprezentând diurnă au fost neimpozabile la angajați și considerate de SC X SRL ... ca fiind deductibile integral la calculul impozitului pe profit.

În vederea clarificării aspectelor referitoare la sumele neimpozabile acordate personalului pe perioada în care acesta a fost detașat în străinătate, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise conducerii unității, administratorul unității a răspuns în Nota explicativă dată că:

- sumele înregistrate în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” se referă la diurna neimpozabilă acordată angajaților în limitele prevăzute pentru spațiul UE între 35 și 87,5 euro/zi;
- unitatea nu a desfășurat activitatea de selecție și plasare a forței de muncă, ci a făcut uz de obiectul secundar de activitate al societății care a fost lucrări de instalații electrice – cod CAEN 4321;
- nu deține certificat formular A 1 pentru nici un angajat.

Organele de inspecție fiscală au aratat că începând cu luna martie 2014 unitatea a început să vireze lunar către statul italian (în baza unui cod fiscal atribuit de autoritățile italiene), diverse sume de bani, prin contul bancar deschis în euro la Banca ... din Napoli. Aceste sume de bani în valoare totală de ... lei, respectiv ... euro, au fost înregistrate în evidența contabilă în contul 635 „Cheltuieli cu alte impozite și taxe”. Din explicațiile conducerii unității nu a rezultat ce reprezintă sumele achitate și cum au fost ele calculate.

Organele de inspecție fiscală au mai menționat faptul că, din verificarea documentelor puse la dispoziție, a rezultat că:

- personalul angajat de SC X SRL ... nu a desfășurat în toată perioada verificată niciun fel de activitate economică pe teritoriul României, muncitorii fiind trimiși să

lucreze numai în străinătate conform actelor adiționale încheiate între părți și deciziilor de detașare emise de conducerea unității ;

- cuantumul diurnei acordate în euro personalului pe perioada cât a lucrat în străinătate a fost variabil și nu a fost achitat în avans angajaților, plata făcându-se ulterior în cursul lunii următoare celei în care diurna a fost înregistrată în evidența contabilă;

- plata diurnei în lei pe perioada cât angajații au fost plecați în străinătate s-a făcut pe baza unor dispoziții de plată către casierie care nu au fost semnate de către personalul angajat, sumele fiind achitate în luna următoare celei pentru care au fost acordate, de exemplu au fost achitate în luna aprilie 2013, deși pe dispoziția de plată către casierie s-a înscris „diurna luna martie 2013”;

- în semestrul I 2011 în conținutul contractului individual de muncă semnat de părți nu se regăsesc prevederi privind acordarea altor drepturi salariale în afara salariului de bază lunar brut;

- în 02.02.2011, cu ordinul de plată nr.1, unitatea a achitat suma de 19.268 lei reprezentând: „Garanție conform HG 938/2004 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară”.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că prin Nota explicativă dată de administratorul unității, acesta a precizat că unitatea nu a deținut autorizație de funcționare ca agent de muncă temporară și nu a desfășurat activitatea de selecție și de plasare a forței de muncă, ci a făcut uz de obiectul secundar de activitate al societății (lucrări de instalații electrice) și a executat partea de lucrare pentru care a câștigat licitația. Administratorul unității a mai precizat că nu a pus la dispoziția altui angajator proprii angajați.

În ceea ce privește susținerile petentei din contestație, de la **pct.I subpct. 1. și subpct.2,** acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât trebuie reținute următoarele aspecte:

- organele de inspecție fiscală, în mod legal, au reținut că SC X SRL ..., deși nu a fost autorizată să funcționeze ca agent de muncă temporară, a desfășurat activități specifice agentului de muncă temporară, deoarece:

1. A încheiat cu salariații contracte individuale de muncă și prin acte adiționale a stabilit că locul de desfășurare al activității va fi în străinătate și contractul de muncă va avea o durată determinată în funcție de perioada în care se vor efectua lucrări în străinătate;

2. În baza contractelor de punere la dispoziție și a comenzilor primite de la partenerii intracomunitari, SC X SRL ... a pus la dispoziția acestora personalul angajat în România pe care l-a detașat să lucreze în străinătate;

3. Partenerii intracomunitari s-au comportat ca utilizatori ai forței de muncă angajate de SC X SRL ... și pusă la dispoziția lor, deoarece prin contractele de punere la dispoziție încheiate și comenzile emise s-a prevăzut: perioada în care angajații vor executa lucrările, tariful pentru munca prestată, locul desfășurării lucrărilor;

4. Personalul calificat angajat de SC X SRL ..., în baza Deciziilor de detașare emise de conducere, a fost pus la dispoziția utilizatorilor pentru care a lucrat temporar sub supravegherea și conducerea acestora în vederea executării unor sarcini precise și cu caracter temporar;

- și organele de inspecție fiscală au ținut cont de prevederile Directivei 96/71/CE a Parlamentului European privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, dar spre deosebire de petentă care a invocat doar generalități, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.3 alin.(1) lit.c) care se referă la Condițiile lucru și de angajare și care stipulează că:

“Statele membre asigură că, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă, întreprinderile menționate la articolul 1 alineatul (1) garantează lucrătorilor detașați pe teritoriul lor condiții de muncă și de încadrare în muncă cu privire la următoarele aspecte stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările :

... c) salariul minim, inclusiv plata orelor suplimentare”,

în sensul prezentei directive, noțiunea de salariu minim, menționată la litera c) al doilea paragraf este definită de legislația și practica națională a statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul;

- totodată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.3 alin.7 din aceeași directivă, unde se precizează că:

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

ori SC X SRL ... a asigurat cazare și transport gratuit pentru muncitorii trimiși la lucru în străinătate;

- deși petenta invocă în apărarea sa faptul că Directiva 96/71/CE a fost transpusă în legislația națională prin Legea nr.344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul spațiului intracomunitar, ori această lege la articolul 1 prevede că:

„Prevederile prezentei legi se aplică întreprinderilor stabilite într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spațiului Economic European, care, în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează pe teritoriul României salariați cu care au stabilite raporturi de muncă”,

deci nu poate fi aplicabilă pentru SC X SRL ...;

- de asemenea nu poate fi luată în considerare nici motivarea petentei că se poate vorbi de detașare în interiorul unui grup de întreprinderi, respectiv să se aplice Circulara nr.28/2005 emisă de Ministerul Muncii și Politicilor Sociale din Italia deoarece SC X SRL ... trebuie să respecte prevederile art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71 care stipulează că:

“un lucrător angajat în muncă pe teritoriul unui stat membru de către o întreprindere pentru care lucrează în mod obișnuit și detașat pe teritoriul unui alt stat membru de către această întreprindere pentru a desfășura o activitate acolo, pentru acea întreprindere, continuă să fie supus legislației din primul stat membru...”;

- deși petenta susține că nu a pus la dispoziția vreunui utilizator proprii angajați, aceasta se contrazice singură deoarece:

a) a prezentat organelor de inspecție fiscală 2 ordine de punere la dispoziție de muncitori, încheiate cu consorțiul E... G... din Italia, în care se prevede exact: „*punere la dispoziție de personal calificat pentru executarea lucrării.*”

b) în toate Deciziile de detașare emise de conducerea SC X SRL ..., prin care angajații au fost trimiși la muncă în străinătate, se menționează că administratorul SC X SRL a emis decizia având în vedere contractul de punere la dispoziție încheiat cu utilizatorul extern și/sau adresa prin care acesta (partenerul extern) solicita detașarea unui număr de persoane;

- mai mult, petenta prin contestație invocă în apărarea sa faptul că a încheiat contracte de asociere temporară cu parteneri italieni și a executat propriile lucrări în cadrul licitațiilor câștigate, drept pentru care transmite contactele încheiate cu aceștia întocmite în limba italiană, fără a fi traduse în limba română, cu toate că organele de inspecție fiscală au solicitat conducerii unității, atât în timpul inspecției fiscale, cât și la discuția finală, să pună la dispoziție aceste contracte traduse în limba română pentru a putea fi valorificate, aceasta nu poate fi luată în considerare întrucât contractele și alte înscrisuri au fost puse la dispoziție chiar și acum la depunerea contestației tot doar în limba italiană, SC X SRL ... nerespectând nici de această dată prevederile art.8 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

„Art. 8 Limba oficială în administrația fiscală

(1) Limba oficială în administrația fiscală este limba română.

(2) Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați....”

Față de cele susținute de petentă la **subpct.2**, trebuie reținut faptul că:

- organele de inspecție fiscală nu au susținut niciunde în cuprinsul raportului de inspecție fiscală sau a deciziei de impunere că SC X SRL ... trebuia să suspende contractele de muncă a salariaților trimiși la lucru în străinătate sau că angajatorul nu a avut dreptul să acorde salariaților drepturile salariale și indemnizația de detașare. Dimpotrivă s-a acordat deductibilitate fiscală, atât drepturilor de natură salarială, cât și indemnizației de detașare, cu specificația că, aceasta din urmă a reprezentat tot un venit de natură salarială acordat salariaților;

- invocarea de către petentă a prevederilor HG nr.1860/2006 și ale Codului fiscal, în forma în care a făcut-o, este total inoportună și neavenită, întrucât conform raționamentului făcut de administratorul SC X SRL ... (... lei reprezentând diurna zilnică stabilită pentru salariații instituțiilor publice x 2,5 ori reprezentând cuantumul acestei indemnizații până la care nu poate fi considerată suma ca venit de natură salarială) ar însemna că doar 32,5 lei/zi/angajat ar fi suma maximă care ar fi putut fi acordată angajaților pentru a nu fi considerată ca venit de natură salarială, respectiv în

jur de ... lei/lună, în condițiile în care salariații au primit sume cuprinse între ... și ... euro/zi, adică venituri cuprinse între ... și ... lei/lună;

- de asemenea trebuie reținut și faptul că petenta invocă argumente doar pentru perioada de după 1 februarie 2013, în condițiile în care a acordat sume cu titlu de diurnă și în perioada mai 2011 – ianuarie 2013.

În drept, în vederea stabilirii consecințelor fiscale care au decurs din acordarea unor sume de bani în valută și lei, angajaților, sub titlul de diurnă, fără ca acestea să fie impozitate la angajați și angajator, în speță sunt incidente următoarele aspecte și prevederi legale:

-art.43 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare:

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

-art.45 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii:

„Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia.”

-art. 46 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii:

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

-art.2 din HG nr.1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității în interesul serviciului, care prevede că:

„Pentru salariații din cadrul companiilor naționale, societăților comerciale și regiilor autonome la care drepturile salariale se acordă prin negociere, drepturile bănești pe perioada delegării și detașării în altă localitate,, în interesul serviciului, se acordă în condițiile prevăzute în contractele colective sau individuale de muncă.”

- pentru perioada 2012 – 2013 la nivel de unitate nu este încheiat contract colectiv de muncă și SC X SRL nu este afiliată la nici o mișcare sindicală;

- Contractul Colectiv de Muncă la nivel național pentru perioada 2011 – 2014 nu a fost aprobat prin lege și nu a fost publicat în Monitorul Oficial;

-art.3 alin.(1) lit.c) și alin.(7) în Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și Consiliului, care prevăd că:

„(1) Statele membre asigură că, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă, întreprinderile menționate la articolul 1 alineatul (1) garantează lucrătorilor detașați pe teritoriul lor condiții de muncă și de încadrare în muncă cu privire la următoarele aspecte stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările:

c) salariul minim, inclusiv plata orelor suplimentare”

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

Din documentele puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală a rezultat că unitatea verificată a decontat contravaloarea cheltuielilor ocazionate de transportului personalului în străinătate și a asigurat cazare gratuită pentru aceștia.

La art.1 din HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, se stipulează expres care sunt misiunile cu caracter temporar pentru care se aplică prevederile hotărârii, ori prestările de servicii efectuate de personalul angajat al SC X SRL în spațiul UE nu se încadrează în niciuna din misiunile temporare prevăzute acolo.

Tot în HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar se prevede la art.5, 7 și 12 că personalului trimis în străinătate în condițiile hotărârii, i se acordă o indemnizație zilnică în valută, denumită diurnă, în sumă fixă și sub formă de avans, ori angajații SC X SRL au primit sumele de bani în valută și în lei în cuantum variabil și negociat și numai după ce au efectuat prestațiile externe.

Din punct de vedere fiscal posibilitatea acordării diurnei există pentru salariații care se pot afla în situația de delegare/detașare, situație în care nu se află angajatul trimis să lucreze în spațiul UE (deoarece neavând locul de muncă de bază în România, nu există locul de la care să se producă delegarea/detașarea), locul de muncă fiind strict determinat în țara de domiciliu a beneficiarului serviciilor, iar cheltuielile de transport până la locul misiunii a reprezentat o cheltuială pe care a suportat-o SC X SRL.

Altfel spus, sumele primite de angajații unității verificate cu titlu de diurnă nu pot fi considerate a fi indemnizații de delegare deoarece angajații au prestat munca tocmai la locul de muncă prevăzut în contractele de muncă și actele adiționale încheiate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai arătat că:
-art.88 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

„(1) Munca prin agent de muncă temporară este munca prestată de un salariat temporar care a încheiat un contract de muncă temporară cu un agent de muncă temporară și care este pus la dispoziția utilizatorului pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urma.

(2) Salariatul temporar este persoana care a încheiat un contract de muncă temporară cu un agent de muncă temporară, în vederea punerii sale la dispoziția unui utilizator pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urma.

(4) Utilizatorul este persoana fizică sau juridică pentru care și sub supravegherea și conducerea căreia muncește temporar un salariat temporar pus la dispoziție de agentul de muncă temporară.

(5) Misiunea de muncă temporară înseamnă acea perioadă în care salariatul temporar este pus la dispoziția utilizatorului pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia, pentru executarea unei sarcini precise și cu caracter temporar. ” ;

-art.10, 11 și 19 din HG nr.1256/2011 privind condițiile de funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară, prevede că:

„(1) Agentul de muncă temporară încheie cu salariatul temporar un contract de muncă temporară, în scris, în limba română, care trebuie să cuprindă elementele prevăzute la art.94 alin.(2) din Legea nr.53/2003 – Codul muncii, republicată

...(1) Agentul de muncă temporară pune la dispoziția utilizatorului un salariat temporar, în baza unui contract de punere la dispoziție încheiat în formă scrisă

...(3) Condițiile de bază de muncă și de angajare referitoare la durata timpului de lucru, munca suplimentară, repausul zilnic și săptămânal, munca de noapte, concediile și sărbătorile legale și salarizarea aplicabile salariaților temporari sunt, pe durata misiunii de muncă temporară la un utilizator, cel puțin acelea care s-ar aplica salariaților în cazul în care aceștia ar fi fost recrutați direct de către utilizatorul respectiv pentru a ocupa același loc de muncă. Toate condițiile de bază de muncă și de angajare stabilite prin legislație, regulamentul intern, contractul colectiv de muncă aplicabil, precum și prin orice alte reglementări specifice aplicabile utilizatorului sunt aplicabile în mod direct și salariaților temporari pe durata misiunii de muncă temporară...”

“...Utilizatorul salariaților temporari are următoarele obligații:

...d) să asigure salariaților temporari aceleași drepturi cu cele ale salariaților angajați cu contract individual de muncă la utilizator, conferite de lege, de regulamentul intern sau de contractul colectiv de muncă aplicabil utilizatorului, precum și de orice alte reglementări specifice aplicabile utilizatorului; ”

-art.91 alin.(2) din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată:

“(2) Contractul de punere la dispoziție trebuie să cuprindă:

a) durata misiunii;

...e) orice alte servicii și facilitati în favoarea salariatului temporar;

f) valoarea comisionului de care beneficiaza agentul de muncă temporară, precum și remunerația la care are dreptul salariatul;”

-art.92 alin.(1) din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată:

“(1) Salariații temporari au acces la toate serviciile și facilitățile acordate de utilizator, în aceleași condiții ca și ceilalți salariați ai acestuia”

- art.94 și 101 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată:

“(1) Contractul de muncă temporară este un contract individual de muncă ce se încheie în scris între agentul de muncă temporară și salariatul temporar, pe durata unei misiuni.

(2) În contractul de muncă temporară se precizează, în afara elementelor prevăzute la art. 17 și art. 18 alin. (1), condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea, durata misiunii, identitatea și sediul utilizatorului, precum și cuantumul și modalitățile remunerației salariatului temporar. ”

..., Cu excepția dispozițiilor speciale contrare, prevăzute în prezentul capitol, dispozițiile legale, prevederile regulamentelor interne, precum și cele ale contractelor colective de muncă aplicabile salariaților angajați cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată la utilizator se aplică în egală măsură și salariaților temporari pe durata misiunii la acesta.”

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71:

“un lucrător angajat în muncă pe teritoriul unui stat membru de către o întreprindere pentru care lucrează în mod obișnuit și detașat pe teritoriul unui alt stat membru de către această întreprindere pentru a desfășura o activitate acolo, pentru acea întreprindere, continuă să fie supus legislației din primul stat membru...;”

În conținutul actelor adiționale întocmite, în care se prevede printre altele locul de muncă și posibilitatea acordării diurnei, la prevederile legale aplicabile raporturilor de muncă se menționează și Directiva 2008/104/CE care reglementează munca prin agent de muncă temporară, adică exact activitatea care susține conducerea unității că nu o desfășoară angajații săi.

- art.40 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României”;

- art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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...”

- art.55 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal:

“Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor (...)

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;”

Titlul IX² Contribuții sociale obligatorii, Capitolul I art.296² – art.296²⁰ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.11 alin (1) din actul normativ susmenționat care arată că:

“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

În concluzie, sumele în euro și lei primite cu titlu de diurnă de către salariații SC X SRL pe perioada mai 2011 – ianuarie 2015, reprezintă drepturi de natură salarială cu toate obligațiile care decurg din calcularea, evidențierea și virarea

impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale aferente acestora, drepturi care nu se încadrează în prevederile art.55 alin.(4) lit.g) din Codul fiscal.

Art.55 alin.(4) lit.g) prevede că:

„Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

... g) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice... ” ,

ori organele de inspecție fiscală au arătat că SC X SRL nu se încadrează în situațiile prevăzute de hotărâre, iar sumele acordate în valută nu beneficiază de deductibilitatea menționată mai sus.

Din aceleași considerente SC X SRL nu poate beneficia nici de prevederile art.296¹⁵ lit.g) și art.296⁴ alin.(1) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

„Art. 296¹⁵ Excepții generale :

Nu se cuprind în baza lunară a contribuțiilor sociale obligatorii, prevăzută la art. 296⁴, următoarele :

...g) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice... ”

Față de cele arătate mai sus și în conformitate cu prevederile art.94 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede că:

“Inspecția fiscală are următoarele atribuții :

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse (...).”

“Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului ;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului ;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;(...)

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferente de obligații fiscale de plata, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

g) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

h) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii..., ”

coroborat cu prevederile art.7 alin.(2) :

“organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au procedat la determinarea impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale datorate, aferente sumelor de bani acordate personalului angajat sub titlu de diurnă, astfel:

1. Au fost identificate toate sumele în valută și lei achitate salariaților prin conturile curente, casieria în lei și în valută ale unității și încasate de angajați pe cardurile personale sau în numerar în perioada 01.05.2011 – 31.01.2015 în baza extraselor de cont bancare, registrelor de casă și a fișei contului 625;

2. Pentru fiecare angajat și apoi pe întreaga unitate s-a stabilit lunar care a fost cuantumul diurnei încasate în lei și valută în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, aceasta constituind baza de impozitare;

3. Asupra bazei de impozitare astfel determinate, au fost aplicate cotele de impozitare corespunzătoare fiecărei obligații bugetare, stabilite prin Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anii 2011–2015 și Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, determinându-se impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale datorate de angajați și angajatori.

4. Pentru perioada mai 2011–ianuarie 2015 au fost determinate obligații suplimentare de plată în sarcina SC X SRL în sumă totală de ... lei.

... lei - impozit venituri din salarii :

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

... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;

... lei - contribuția pentru de asigurări sociale datorată de angajator;

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

... lei - contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

... lei - contribuția de asig. pentru accid. de muncă și boli prof. datorată de angajator;

... lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice;

... lei - contribuția angajatorilor pentru fd. de garantare pentru plata creanțelor sociale.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au considerat ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, sumele reprezentând diurnă acordate de SC X SRL ... angajaților săi, asimilând sumele în lei și valută acordate salariaților

trimiși la muncă în străinătate ca și venituri de natură salarială, iar urmare a faptului că unitatea verificată nu a determinat și înregistrat în evidența contabilă impozitele și contribuțiile sociale datorate de angajatori pentru aceste sume, cu toate obligațiile ce decurg referitoare la calcularea, evidențierea și virarea impozitelor și contribuțiilor aferente, în timpul inspecției fiscale, în conformitate cu prevederile art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de inspecție fiscală, în mod corect, au acordat deductibilitate fiscală cheltuielilor cu impozitele și contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator și au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate pentru fiecare exercițiu financiar în parte.

III.1.2. Cu privire la cheltuielile cu cazarea în sumă de ... lei înregistrate pe costuri în baza facturilor emise de SC F... U... Italia, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au menționat faptul că nu au fost puse la dispoziția documente din care să rezulte efectuarea prestațiilor și necesitatea lor.

În fapt, din verificarea documentelor puse la dispoziție a rezultat că în perioada 29.07.2011 – 31.12.2013, SC X SRL ... a înregistrat în evidența contabilă, în contul 612 “Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile” contravaloarea facturilor emise de SC F... U... Italia, reprezentând cazare în valoare de ... lei.

În vederea stabilirii deductibilității fiscale a acestor cheltuieli și având în vedere că o parte din facturile prezentate nu au fost traduse în limba română, s-a solicitat conducerii unității verificate să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală facturile traduse în limba română (pentru perioada 2011 – 2012), contractele încheiate cu prestatorul de servicii, precum și orice alte documente prin care să se dovedească efectuarea prestațiilor, natura și necesitatea lor.

Până la data încheierii inspecției fiscale nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală alte documente din care să rezulte efectuarea prestațiilor și necesitatea lor.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) și lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- Art.21 alin.(1):

“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

-Art.21 alin.(4) lit.f):

“cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii...”

- Art.21 alin.(4) lit.m):

“Cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte...” ,

Acestea se coroborează cu prevederile pct.44 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții :

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare...”

în speță fiind incidente și prevederile art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare:

“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În susținerea celor relatate stau și prevederile legale ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.14 alin.(2) care arată:

“Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic”,

coroborate cu pct. 46 din Reglementările Contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009, care precizează:

“(1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc,

respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică.[...]”.

Justificarea deductibilității cheltuielilor este condiționată de prezentarea unor dovezi reale și obiective, pentru a putea face corelația dintre datele stabilite inițial și finalitatea lor, pentru demonstrarea intenției declarate a persoanei impozabile cu privire la scopul înregistrării unor cheltuieli.

Referitor la susținerea petentei că “a depus facturile emise de SC F... U... SRL Italia pe perioada 2011 – 2012, traduse”, aceasta nu pot fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- afirmația petentei cum că, ar fi depus la dosarul contestației facturile emise de SC F... U... SRL, traduse, este nea...rată, așa după cum se vede și din documentele anexate și înaintate în original ;

- nici în timpul inspecției fiscale, nici la discuția finală și nici în dosarul contestației SC X SRL ... nu a prezentat facturile traduse în limba română emise de SC F... U... SRL Italia.

- la dosarul contestației (pagina ...) petenta a atașat un tabel cuprinzând salariații activi ai SC X SRL ... la 26.02.2014, care au luat la cunostința despre faptul că:

- SC X SRL pune la dispoziția angajaților locuința de serviciu;

- Cheltuielile ocazionate cu chiria, consumul de gaz, electricitate și apa sunt suportate de către SC X SRL, în conformitate cu contractul individual de muncă;

- Consumul pentru care SC X SRL își asumă răspunderea contractuală trebuie să fie în limitele contractelor încheiate pentru consumurile de apa, gaz și energie electrică.

- fiecare salariat activ a primit câte o înștiințare pentru care a semnat că a primit un exemplar și aceste înștiințări, în număr de 12 exemplare, au fost atașate la dosarul contestației (paginile 1-12).

Așadar nu poate fi vorba că petenta ar fi prezentat facturi traduse în limba română emise de SC F... U... Italia în perioada 2011 – 2012, rezultând și de această dată că petenta nu a respectat prevederile art.8 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

“(1) *Limba oficială în administrația fiscală este limba română.*

(2) *Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați....”*

Având în vedere cele menționate anterior, în speță sunt incidente și prevederile art.206 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

[...] d) dovezile pe care se întemeiază”,

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:
“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. *Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*

2.6. *Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.*”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare din documentele depuse la contestație în susținerea propriei cauze, nu a prezentat documente de natură să combată susținerile și constatările organelor de inspecție fiscală.

Ca urmare a celor prezentate anterior, organele de inspecție fiscală, în mod corect, au considerat cheltuielile cu cazarea în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au majorat masă profitului impozabil și s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

III.1.3 Cu privire la veniturile în sumă de ... lei, venituri din prestări servicii facturate către D... SRL B... Italia, neînregistrate în evidența contabilă, cauza supusă soluționării DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect au majorat masă profitului impozabil, în condițiile în care unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă aceste venituri;

În fapt, organele de inspecție fiscală, din verificarea documentelor puse la dispoziție, au constatat că, în perioada iulie 2011 – aprilie 2012, SC X SRL ... a emis către SC D... SRL B... Italia 10 facturi reprezentând prestări servicii conform contract nr. ... / ...2011, în valoare totală de ... lei.

În evidența contabilă la venituri a fost înregistrată doar suma de ... lei, diferența de ... lei, reprezentând „10 % garanție șantier S... N...” nefiind înregistrată în contabilitate.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că nu au fost respectate prevederile OMFP nr.3055/2009 privind aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în sensul că trebuia să se înregistreze la venituri din prestări servicii întreaga valoare a facturilor emise, nu numai valoarea care a rămas înregistrată de încasat, după ce s-a scăzut contravaloarea garanției, coroborate

cu prevederile art.1, art 4, art.6 și art.17 alin.(2) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată.

În drept, potrivit pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003, se arată:

„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Prin neînregistrarea în evidența contabilă a facturilor menționate mai sus, societatea nu a respectat și prevederile art.11 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, conform căruia:

„Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În evidența contabilă a SC X SRL trebuiau să se facă următoarele înregistrări contabile:

411 Clienți analitic Demont = 704 Venituri din lucrări valoare totală ... lei
2678 Alte creanțe immobilizate = 411 Clienți analitic Demont val. garanție ... lei
5121 Cont curent = 411 Clienți analitic Demont val. fact. fără garanție
5121 Cont curent = 2678 Alte creanțe immobilizate ... încasarea ulterioară a garanției

În speță sunt incidente și prevederile art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare:

“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În susținerea celor relatate stau și prevederile legale ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.14 alin.(2) care arată:

“Situatiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic”,

coroborate cu pct. 46 din Reglementările Contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009, care precizează:

“(1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative.

Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. [...]”.

Având în vedere cele menționate anterior, în speță sunt incidente și prevederile art.206 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] d) dovezile pe care se întemeiază”,

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare din documentele depuse la contestație în susținerea propriei cauze, nu a prezentat documente de natură să combată susținerile și constatările organelor de inspecție fiscală.

Astfel, pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit că unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă venituri totale în sumă de ... lei, din care ... lei în anul 2011 și ... lei în anul 2012, sume cu care au majorat masă profitului impozabil pentru anii 2011 și 2012, și au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

III.1.4. Cu privire la veniturile în sumă de ... lei, venituri din prestări servicii facturate către F... Italia, cauza supusă soluționării DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect au majorat masă profitului impozabil, în condițiile în care unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă aceste venituri;

În fapt, din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală a rezultat că, în perioada martie – iunie 2013, SC X SRL ... a emis către SC F... SRL Italia 3 facturi reprezentând prestări servicii conform contract .../... în valoare totală de ... lei .

În evidența contabilă la venituri a fost înregistrată doar suma de ... lei, diferența de ... lei, reprezentând „10 % depozit de lucrări” nefiind înregistrată în contabilitate, nefiind respectate prevederile OMFP nr.3055/2009 privind aprobarea

reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în sensul că trebuia să se înregistreze la venituri din prestări servicii întreaga valoare a facturilor emise, nu numai valoarea care a rămas înregistrată de încasat, după ce s-a scăzut contravaloarea garanției, coroborate cu prevederile art.1, art 4, art.6 și art.17 alin.(2) din Legea nr.82/1991 a contabilității, republicată.

În drept, potrivit pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003, se arată:

„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Referitor la susținerea petentei că în baza contractului .../... din data de 20.06.2013, SC X a executat o parte de lucrări de montare a panourilor fotovoltaice pe șantierul T..., județul ..., în colaborare cu SC F... SRL, în acest sens anexând un contract încheiat între părți întocmit în limba italiană și netradus în limba română, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- organele de inspecție fiscală au reținut și aspectul că în luna iulie 2013 s-a înregistrat în contul 6251 “Cheltuieli de deplasare deductibile” suma de ... lei, reprezentând diurnă internă acordată unor salariați ai unității, suma care nu a fost considerată de către organele de inspecție fiscală de natură salarială și care a fost deductibilă integral la calculul impozitului pe profit ;

- organele de inspecție fiscală au reținut aspectul că speța nu au avut consecințe fiscale deși contractul prezentat nu este tradus în limba română și unitatea nu a înregistrat venituri din prestarea unor activități pe teritoriul țării;

- mai mult, în evidența contabilă a SC X SRL trebuiau să se facă următoarele înregistrări contabile:

411 Clienți analitic FARIG = 704 Venituri din lucrări valoare totală ... lei

2678 Alte creanțe immobilizate = 411 Clienți analitic FARIG val garanție ... lei

5121 Cont curent = 411 Clienți analitic FARIG val fact. fără garanție

5121 Cont curent = 2678 Alte creanțe immobilizate ... încasarea ulterioară a garanției

Prin neînregistrarea în evidența contabilă a facturilor menționate mai sus, societatea nu a respectat și prevederile art.11 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, conform căruia:

„Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

În speță sunt incidente și prevederile art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare:

“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În susținerea celor relatate stau și prevederile legale ale OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.14 alin.(2) care arată:

“Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic”,

coroborate cu pct. 46 din Reglementările Contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin OMFP nr.3055/2009, care precizează:

“(1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. [...]”.

Având în vedere cele menționate anterior, în speță sunt incidente și prevederile art.206 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] d) dovezile pe care se întemeiază”,

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare din documentele depuse la contestație în susținerea propriei cauze, nu a prezentat documente de natură să combată susținerile și constatările organelor de inspecție fiscală.

Astfel, pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit că unitatea nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă de ... lei, sumă cu care au majorat masă profitului impozabil pentru anul 2013, și au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

III.1.5. Cu privire la neacordarea deductibilității cheltuielilor în sumă de ... lei reprezentând prestări servicii contabilitate, consultanță contabilă înregistrate în baza facturilor emise de Asociația muzicală română-italiană prietenii Italiei, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile de către organele de inspecție fiscală au menționat faptul că petenta nu deține documente justificative, prin care, potrivit legii, să se facă dovada efectuării operațiunii, modul de derularea și efectuare a acestor cheltuieli în favoarea petentei.

În fapt, în perioada 24.11.2011 – 14.03.2012, SC X SRL ... a înregistrat în evidența contabilă, în contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de ... lei, reprezentând prestări servicii contabilitate, consultanță legală și contabilă, înscrisă în facturile emise de Asociația muzicală română italiană prietenii Italiei.

În vederea stabilirii deductibilității fiscale a acestor cheltuieli s-a solicitat conducerii unității verificate să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative din care să rezulte în ce au constat serviciile prestate și în baza căror documente s-a realizat prestația.

Din explicațiile date de administratorul unității, a rezultat că serviciile au fost prestate în baza unui acord verbal și se referă la gestionarea localului destinat sediului societății, relația cu angajații, recuperarea dosarului electronic al societății de la Direcția de Finanțe a sectorului 3 București și nu mai deține alte documente în afara facturilor prezentate.

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că, prin înregistrarea pe costuri în evidența contabilă a facturilor menționate mai sus, nu au fost respectate prevederile legale ale art.21 alin.(4) lit.f) și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile pct.44 și pct.48 din Normele metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:
“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

De asemenea, se aplică și prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.”;

Acestea se coroborează cu prevederile pct.48 din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea.”

Referitor la susținerea petentei că în articolul 1178 N.C.Civ este enunțat principiul libertății formei, în sensul că încheierea contractului se realizează prin simplul acord de voință al părților, capabile de a contracta, dacă legea nu impune o altă formalitate și nu este de acord cu invocarea de către organele de control a art.6 din Legea contabilității deoarece consideră că, contractul este o convenție verbală, documentele care stau la baza înregistrărilor contabile sunt însăși facturile, iar necesitatea activităților prestate a rezultat din recuperarea dosarului electronic de la AFP București, din relația cu angajații, precum și de gestionarea localului închiriat, acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte, nu sunt deductibile;

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

În concluzie, conform prevederilor art.19 și art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au majorat masă profitului impozabil cu suma de ... lei și au procedat la recalcularea impozitului pe profit datorat de unitate.

În consecință, având în vedere cele arătate la pct. **III.1.1. - III.1.5.** organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit, astfel:

Anul 2011:

- pentru anul 2011 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... lei, din care ... lei contravaloare facturi emise de F... U... Italia și ... lei contravaloare facturi emise de Asociația Y;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către D... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2011, unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei, achitat integral, și în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede că:

“ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile”, s-a determinat pentru anul 2011 profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar datorat de ... lei, astfel:

- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei ;
- cheltuieli nedeductibile: ... lei ;
- venituri neînregistrate: ... lei ;
- profit brut impozabil: ... lei
- impozit profit suplimentar: ... lei (... lei x 16 %)

Anul 2012:

- pentru anul 2012 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... leiei, din care ... lei contravaloare facturi emise de F... U... Italia și ... lei contravaloare facturi emise de Asociația Y;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către D... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei și a avut virat impozit pe profit în plus în sumă de ... lei pentru anul 2012 până la 25.04.2013, .
- și în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a determinat pentru anul 2012 profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar datorat de ... lei, astfel :

- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei;
- cheltuieli nedeductibile: ... leiei;
- venituri neînregistrate: ... lei;
- profit brut impozabil: ... lei;
- impozit profit suplimentar: ... lei (... lei x 16 %)

Anul 2013:

- pentru anul 2013 au fost determinate suplimentar cheltuieli deductibile cu contribuțiile sociale obligatorii datorate de angajator în sumă de ... lei;
- s-au stabilit cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în valoare totală de ... lei, reprezentând contravaloare facturi emise de F... U... Italia;
- s-au determinat suplimentar venituri neînregistrate în evidența contabilă în sumă de ... lei aferente facturilor emise către F... SRL Italia;
- prin Declarația privind impozitul pe profit unitatea a declarat profit impozabil de ... lei și impozit pe profit datorat de ... lei și a avut virat impozit pe profit în plus în sumă de ... lei pentru anul 2013;

În conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a determinat pentru anul 2013 pierdere fiscală de ... lei, fără a se datora impozit pe profit suplimentar, astfel :

- cheltuieli deductibile contribuții sociale: ... lei;
- cheltuieli nedeductibile: ... lei;
- venituri neînregistrate: ... lei;
- pierdere fiscală: ... lei

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea impozitului pe profit suplimentar fiind redat în anexa nr.15 la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, menționând că la calculul accesoriilor fiscale s-a ținut cont de impozitul pe profit virat în plus de unitate pentru anii 2012 și 2013, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr.16 la raportul de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, petenta nu invocă niciun fel de motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la baza de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, în condițiile în care debitele generatoare au fost reținute ca datorate.

În drept, referitor la calculul de accesorii, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) *motivele de fapt și de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiază contestația*”.

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun argument prin care să combată susținerile organelor de inspecție fiscală referitoare la calculul de accesorii.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la alte motive pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În concluzie, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL din ... va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

III.2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile de către organele de inspecție fiscală au menționat faptul că petenta a dedus TVA de pe facturi emise de SC I...

SRL, prezentate în copie xerox, iar petenta nu deține documente justificative potrivit legii;

În luna iunie 2011, petenta a înregistrat în debitul contului 4426 “TVA deductibilă” și a dedus TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor nr..../...2010 și nr..../...2011, emise de SC I... SRL V..., reprezentând prestări servicii, facturi prezentate organelor de inspecție fiscală în copie xerox.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal care prevede că:

“ (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”, și a pct.46 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii n.571/2003 privind Codul fiscal, care arată că:

“...46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal,...În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.”;

Referitor la susținerea petentei că: « nu se poate considera că lipsirea din evidența contabilă a facturii originale, acolo unde există posibilitatea recuperării să conducă la lezarea dreptului de deducere a TVA », aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, sunt imperative atât pentru organele de inspecție fiscală, cât și pentru societățile comerciale române;

- ori în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială, deci exista și „*posibilitatea recuperării*” așa după cum se exprimă petenta, situație pe care atât organele de inspecție fiscală, cât și organele de soluționare a contestației ar fi luat-o în considerare dacă petenta ar fi procedat în conformitate cu prevederile legale, lucru pe care petenta nu l-a făcut.

În ceea ce privește susținerea petentei că: « în analizarea din partea organelor de inspecție fiscală a raporturilor comerciale cu cele doua societăți se notează o totală incoerență: atât la baza raporturilor cu SC I... SRL, cât și la a celei cu Asociația Y , stau acorduri verbale, însă dacă pentru SC I... SRL nu este relevantă problema lipsei

documentului justificativ care stă la baza consemnării în contabilitate a operațiunii, pentru Asociația Y , această lipsă a dus la calificarea ca nedeductibilă a cheltuielii », aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât sunt două spețe diferite, astfel :

- în cazul SC I... SRL nu au fost prezentate exemplarele originale ale facturilor, cu consecință fiscală în sfera TVA, respectiv nu s-a acordat drept de deducere a TVA;
- în cazul Asociației Y nu au fost prezentate documente justificative prevăzute de lege prin care să se dovedească că prestațiile au fost efective și necesare, cu consecință fiscală doar în sfera impozitului pe profit, având în vedere faptul că Asociația Y nu a fost înregistrată niciodată ca plătitoare de TVA, drept pentru care nu a emis facturi cu TVA și nu era cazul ca organele de inspecție fiscală să analizeze din punct de vedere al TVA facturile emise de aceasta.

Având în vedere cele arătate, în conformitate cu prevederile legale invocate mai sus, organele de inspecție fiscală, în mod legal, nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă facturilor emise de SC I... SRL, prezentate în copie xerox și au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, contestația formulată de SC X SRL din ... va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

III.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:
... lei - impozit pe veniturile salariale;
... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile salariale;
... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile salariale,
cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală, în mod legal, au asimilate sumele de bani acordate sub formă de diurnă salariaților în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, ca fiind venituri de natură salarială.

În perioada mai 2011 – ianuarie 2015, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate, suma de ... lei sub formă de diurnă pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea impozitului pe venituri din salarii deoarece a considerat-o neimpozabilă .

Ținând cont și cele arătate la subpct. **III.1.1.**, la determinarea cuantumului impozitului pe veniturile din salarii, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile impozitului pe veniturile din salarii:

- art.40 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României”;

- art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

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

- art.55 alin.(2) lit.k) din Codul fiscal care menționează că:

“Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor

(...) k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor”;

- art.57 din Codul fiscal:

“(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin.(1) se determină astfel:

la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni...”

- art.58 Cod fiscal:

„(1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri”;

- pct 67 din H.G.44/2004:

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

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

- pct.68 din HG 44/2004:

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

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

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

- pct.106 din HG 44/2004:

“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”.

- art.3 alin.(1) lit.c) din Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și Consiliului European:

“Statele membre asigură că, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă, întreprinderile menționate la articolul 1 alineatul (1) garantează lucrătorilor detașați pe teritoriul lor condiții de muncă și de încadrare în muncă cu privire la următoarele aspecte stabilite în statul membru pe teritoriul căruia sunt executate lucrările :

c) salariul minim, inclusiv plata orelor suplimentare”

- art.3 alin.(7) din Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și Consiliului European:

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

Astfel, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au constatat că sumele cu titlu de diurnă primite de către salariații SC X SRL ..., sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și în mod corect au majorat baza de impunere a veniturilor de natură salarială cu suma de ... lei. După ce au fost scăzute din venitul total obținut contribuțiile sociale obligatorii suportate de salariați și deducerile personale, s-a aplicat cota legală de 16 % asupra veniturilor nete rămase și s-a calculat impozit pe veniturile din salarii în sumă totală de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea impozitului pe veniturile din salarii fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, în conformitate cu prevederile art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru nevirarea la termen a impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de ... lei, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, petenta nu invocă niciun fel de motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la baza de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind

accesoriile aferente impozitului pe veniturile din salarii, în condițiile în care debitele generatoare au fost reținute ca datorate.

În drept, referitor la calculul de accesorii, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația”.

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun argument prin care să combată susținerile organelor de inspecție fiscală referitoare la calculul de accesorii.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la alte motive pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În concluzie, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL din ... va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei - impozit pe veniturile salariale;

... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile salariale;

... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile salariale.

III.4. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:
... lei – contribuțiile sociale aferente veniturilor asimilate veniturilor din salarii;
... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale;
... lei – penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale,
cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit în sarcina contestatoarei contribuții sociale pentru sumele de bani acordate sub formă de diurnă salariaților în perioada mai 2011 – ianuarie 2015, sume care au fost asimilate veniturilor din salarii, precum și accesoriile aferente acestor contribuții.

Față de cele arătate la pct.**III.1.** subpct.**III.1.1.** și pct.**III.3.**, având în vedere faptul că SC X SRL este un contribuabil care datorează contribuții sociale obligatorii în baza prevederilor legale în vigoare, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au procedat la stabilirea acestora astfel:

III.4.1. Cu privire la contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției la asigurările sociale de stat datorată de societate, constă din:

- Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în conformitate cu prevederile Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.7 alin.(1) din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații prevăzuți la art.6 alin.(1) pct.I, II și VI, denumite în continuare angajatori, precum și instituțiile care efectuează plata drepturilor de șomaj pentru șomerii prevăzuți la art.6 alin.(1) pct.III sunt obligate să depună în fiecare lună, la termenul stabilit de CNPAS, declarația privind evidența nominală a asiguraților și a obligațiilor de plată către bugetul asigurărilor sociale de stat. Declarația se depune la Casa teritorială de pensii, în raza căreia se află sediul angajatorului”;

- art.27 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“ (1) În sistemul public de pensii sunt contribuabili, după caz :

a) asigurații care datorează contribuții individuale de asigurări sociale ;

b) angajatorii și instituțiile care efectuează plata ajutoarelor în situația persoanelor prevăzute la art.6 alin.(1) pct.V;...

...(2) Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt diferențiate în funcție de condițiile de muncă normale, deosebite, speciale și alte condiții de muncă.

(3) Cotele de contribuții de asigurări sociale, la data intrării în vigoare a prezentei legi, sunt :

a) 31,3% pentru condiții normale de muncă, datorate de angajator și angajați, din care 10,5% datorate de angajați și 20,8% datorate de angajatori” ;

- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

“art.296³ „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz :

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

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

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

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

a) pentru contribuția de asigurări sociale :

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

...(6) În cazul în care din calcul rezultă o bază de calcul mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, prevăzut la art. 296⁴ alin. (3), cota contribuției

individuale de asigurări sociale se va aplica asupra echivalentului a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, pe fiecare loc de realizare al venitului.

...(8) Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵ – 296¹³, după caz.”

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71:

“un lucrător angajat în muncă pe teritoriul unui stat membru de către o întreprindere pentru care lucrează în mod obișnuit și detașat pe teritoriul unui alt stat membru de către această întreprindere pentru a desfășura o activitate acolo, pentru acea întreprindere, continuă să fie supus legislației din primul stat membru, cu condiția ca durata anticipată a acelei activități să nu depășească douăsprezece luni, iar el să nu fie trimis să înlocuiască un alt lucrător care și-a încheiat perioada de detașare;”

- art.22 lit.a) c) și e) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat”;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă”;

- art.81 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde se prevede că:

“Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta”;

- art.82 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, unde este prevăzut:

“Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit”;

- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011

- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013

- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014

- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015

Astfel, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 20,8% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției de asigurări sociale datorată de angajator și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.2. Cu privire la contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției individuale de asigurări sociale, constă din:

- Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția individuală de asigurări sociale în conformitate cu prevederile Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat, trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art.6 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

“(1) În sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii : I. a) persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă, inclusiv soldații și gradații voluntari”;

- art.7 alin.(1) din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații prevăzuți la art.6 alin. (1) pct. I, II și VI, denumite în continuare angajatori, precum și instituțiile care efectuează plata drepturilor de șomaj pentru șomerii prevăzuți la art. 6 alin. (1) pct. III sunt obligate să depună în fiecare luna, la termenul stabilit de CNPAS, declarația privind evidența nominală a asiguraților și a obligațiilor de plată către bugetul asigurărilor sociale de stat. Declarația se depune la Casa teritorială de pensii, în raza căreia se află sediul angajatorului”;

- art.27 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(1) În sistemul public de pensii sunt contribuabili, după caz :

a) asigurații care datorează contribuții individuale de asigurări sociale ;

... (3) Cotele de contribuții de asigurări sociale, la data intrării în vigoare a prezentei legi, sunt :

a) 31,3% pentru condiții normale de muncă, datorate de angajator și angajați, din care 10,5% datorate de angajați și 20,8% datorate de angajatori;”

- art.31 din Legea nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(1) Contribuția de asigurări sociale se datorează din momentul încadrării în una dintre situațiile prevăzute la art. 6 alin. (1) sau de la data încheierii contractului de asigurare socială.

(2) Contribuția individuală de asigurări sociale se datorează de asigurații prevăzuți la art. 6 alin. (1) pct. I și II.”;

- art.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

“art.296⁴ Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii;”

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale :

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

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

a) pentru contribuția de asigurări sociale :

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

...(5) Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴...

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

- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011

- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013

- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014

- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015

- art.14 alin.1 lit.a) din Regulamentul CEE nr. 1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 10,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă

de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul al accesoriilor fiind redat în anexa nr.

....

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.3. Cu privire la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de societate, constă din:

- Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de societate, în conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.21 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că: *“Angajatorii la care își desfășoară activitatea persoanele prevăzute la art. 19 sunt obligați să depună, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale și/sau veniturile de natura acestora, la agenția pentru ocuparea forței de muncă în a cărei rază teritorială își au sediul sau domiciliul, declarația lunară privind evidența nominală a asiguraților și a obligațiilor de plată la bugetul asigurărilor pentru șomaj”;*

- art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că: *“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 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

“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.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

“art.296³ „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

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

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale :

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

... (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

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

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

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

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

- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011
- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012
- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013
- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014
- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015
- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere / dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.4. Cu privire la contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv

dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, constă din:

- Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, în conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art. 21 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că: *“Angajatorii la care își desfășoară activitatea persoanele prevăzute la art.19 sunt obligați să depună, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale și/sau veniturile de natura acestora, la agenția pentru ocuparea forței de muncă în a cărei rază teritorială își au sediul sau domiciliul, declarația lunară privind evidența nominală a asiguraților și a obligațiilor de plată la bugetul asigurărilor pentru șomaj”;*

- art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

“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.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

“art.296⁴ Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii”;

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale :

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;

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

...(5) Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art. 296⁴

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

- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011

- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013

- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014

- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținute de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în

vedere la stabilirea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.5. Cu privire la contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției angajatorului la bugetul asigurărilor sociale de sănătate, constă din:

- Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în

conformitate cu prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.215 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“Obligația virării contribuției pentru asigurările sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care angajează persoane pe baza de contract individual de muncă ori în baza unui statut special prevăzut de lege, precum și persoanelor fizice, după caz”;

- art.211 alin.(1) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“Sunt asigurați, potrivit prezentei legi, toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile prezentei legi...”;

- art.258 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

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

- art.258 alin.(7) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f)”.

- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

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

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale:

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

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

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

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

...(8) Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵ – 296¹³, după caz.”

- art.8 alin.(3) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2011;

- art.8 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2012;

- art.9 alin.(6) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2013;

- art.9 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2014;

- art.10 alin.(5) din Legea bugetului de stat pe anul 2015;

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 5,2% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere / dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... leii, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.6. Cu privire la contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, constă din:

- Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, reținut, înregistrat și declarat contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, în conformitate cu prevederile Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale :

- art.211 alin.(1), art.258 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare;
- art.296⁴ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

*“art.296⁴ Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale
(1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296³ lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:
a) veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege. În situația personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, veniturile din salarii cuprind salariile de bază corespunzătoare funcțiilor în care*

persoanele respective sunt încadrate în țară, la care se adaugă, după caz, sporurile și adaosurile care se acordă potrivit legii”;

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale :

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele :

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

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

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

...(8) Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵ – 296¹³, după caz.”

- art.8 alin.(3) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2011;

- art.8 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2012;

- art.9 alin.(6) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2013;

- art.9 alin.(5) lit.a) din Legea bugetului de stat pe anul 2014;

- art.10 alin.(5) din Legea bugetului de stat pe anul 2015;

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 5,5% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați se afla redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.7. Cu privire la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, constă din:

- Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- HG nr.144/2008 privind normele metod. de calcul a CAAMPB (mai 2011 – mai 2013);
- HG nr.225/2013 privind normele metod. de calcul a CAAMPB (iun 2013 – ian 2015);
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, în conformitate cu prevederile Legii nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate, suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale - CAAMPB datorată de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, cu modificările ulterioare:

art.5 alin.(1) lit.a):

“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 alin.(1):

“Prevederile art.5 sunt aplicabile și angajaților români care prestează muncă în străinătate din dispoziția angajatorilor români, în condițiile legii”.

art.80 alin.(1) lit.a):

“Datorează contribuții de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale următorii:

a) angajatorii, pentru asigurații prevăzuți la art.5 și 7”;

art.101 alin.(1) lit.a):

„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”

- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

“art.296³ Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

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

“art.296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

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

- HG nr.144/2008 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (mai 2011–mai 2013);

- HG nr.225/2013 privind normele metod. de calcul a CAAMBP (iun 2013–ian 2015);

- art.19 din Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011

- art.19 din Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012

- art.19 din Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013

- art.20 din Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014

- art.20 din Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;
- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a CAAMBP cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,168% (pentru perioada mai 2011 – mai 2013) și 0,205% (pentru perioada iunie 2013 – ianuarie 2015) asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.8. Cu privire la contribuția pentru concedii și indemnizații în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției pentru concedii și indemnizații, constă din:

- OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.287/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2011;
- Legea nr.294/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012;
- Legea nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013;
- Legea nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014;
- Legea nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat contribuția pentru concedii și indemnizații în conformitate cu OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei, pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile:

- art.4 alin.(2) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“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, după 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.5 lit.a) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“Începând cu data intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonanțe 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 alin.(1) și (2) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare:

“(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; acestea au obligația să anunțe lunar casei de asigurări de sănătate schimbările de natură să modifice elementele de calcul pentru plata contribuției.

(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond

de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială”;

- art.36 alin.(3) lit.a) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“Plata indemnizațiilor se face lunar de către: a) angajator, cel mai târziu odată cu lichidarea drepturilor salariale pe luna respectivă, pentru asigurații prevăzuți la art. 1 alin. (1) lit. A și B”;

- art.45 alin.(4) din OUG nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

“Calculul și plata contribuției de asigurări sociale se efectuează lunar de către plătitorii prevăzuți la art.36 alin.(3). Contribuția de asigurări sociale se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata drepturilor salariale și/sau a veniturilor de natură salarială”.

- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

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

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

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

...(8) Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵ – 296¹³, după caz.”

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a contribuției pentru concedii și indemnizații cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,85% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuție pentru concedii și indemnizații în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea

contribuției pentru concedii și indemnizații fiind în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice care au calitatea de angajator în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției pentru concedii și indemnizații și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

III.4.9. Cu privire la contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale în sumă de ... lei și accesoriile aferente acesteia, respectiv dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au menționat faptul că temeiul legal, în baza căruia s-a determinat modul de stabilire a bazei de impunere a contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, constă din:

- Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

SC X SRL pentru drepturile salariale înscrise în statele de plată a determinat, înregistrat și declarat fondul de garantare pentru creanțe salariale în conformitate cu prevederile Legii nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În perioada verificată, SC X SRL a achitat personalului angajat și trimis să lucreze în străinătate suma de ... lei pe care nu a avut-o în vedere la stabilirea

contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, deoarece a considerat-o neimpozabilă.

La determinarea cuantumului contribuției angajatorilor pentru fondul de garantare pentru plata creanțelor sociale, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale aplicabile :

- art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare conform căruia:

“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la Fondul de garantare în cotă de 0,25%, aplicată asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii.”

- art.8 alin.(1) și (2) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare conform căruia:

“(1) Angajatorii au obligația de a declara lunar contribuția la Fondul de garantare la organul fiscal competent, până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează drepturile salariale.

(2) Termenul de declarare a contribuției la Fondul de garantare constituie și termen de plată.”

- art.296³ și 296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

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

“art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

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

...(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

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

...(8) Calculul contribuțiilor sociale datorate de angajator și de entitățile prevăzute la art. 296³ lit. f) și g) se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296⁵ – 296¹³, după caz.”;

- art.14 alin.(1) lit.a) din Regulamentul CEE nr.1408/71;

- art.22, 81 și 82 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată;

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele primite de către salariați sub formă de diurnă, sunt drepturi salariale suportate de angajator pe perioada în care salariații au lucrat în străinătate și au majorat baza de impunere a

contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale cu suma de ... lei.

În conformitate cu prevederile legale s-a aplicat cota de 0,25% asupra bazei de impozitare și s-a calculat contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei, modul de determinare a bazei de impozitare avută în vedere la stabilirea contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale se afla redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea la termen a contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de ... lei, conform prevederilor art.119, 120 și 120¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, calculate până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Având în vedere faptul că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente care să combată stabilirea contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.

În consecință, ținând cont de cele menționate la pct.III.4 și având în vedere cele reținute mai sus, la subpct.III.4.1 - III.4.9., în ceea ce privește contribuțiile sociale aferente veniturilor asimilate veniturilor din salarii, pentru întreaga perioadă verificată, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit următoarele obligații suplimentare, în suma totală de ... lei reprezentând:

... lei – contribuții sociale aferente veniturilor asimilate veniturilor din salarii;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale;

... lei – penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale,

motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF

nr.2906/2014, contestația formulată de SC X SRL din ... va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – contribuțiile sociale aferente veniturilor asimilate veniturilor din salarii;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale;

... lei – penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale

III.5. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei - impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;

... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;

... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice,

cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este dacă organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit în sarcina contestatoarei impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice, în condițiile în care petenta nu a prezentat certificatul de rezidență fiscală emis de autoritățile competente.

În fapt, în luna martie 2012, unitatea a repartizat la dividende suma de ... lei cuvenite asociatului unic doamna I - cetățean italian.

Dividendele au fost achitate în data de 18.05.2012 și s-a constituit, declarat și virat impozit pe veniturile din dividende obținute de nerezidenți persoane fizice în sumă de ... lei, prin aplicarea cotei de 10 % asupra dividendelor repartizate, în conformitate cu prevederile tratatului de evitarea a dublei impunerii încheiat cu Republica Italia.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală nu a fost prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru doamna I, emis de autoritățile competente în scopul evitării dublei impunerii, nefiind astfel respectate prevederile art.118 din Codul fiscal care prevede că:

“... (2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impunerii nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V”

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.115 alin.(1) lit.a), art.116 alin.(2) și alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevăd că:

-art.115 alin.(1) lit.a):

“veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate sunt:

...a) dividende...”;

-art.116 alin.(2):

“impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute ... lit.d) 16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România”;
-art.116 alin.(4):

“impozitul se calculeaza, respectiv se reține în momentul plății venitului și se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a platit venitul”.

În ceea ce privește susținerea petentei că la momentul ridicării profitului și plății impozitului aferent, administratorul I a prezentat certificatul fiscal, care are o valabilitate de 6 luni pentru autoritățile italiene și urmare a efectuării inspecției fiscale a solicitat un nou certificat al fostului administrator I, certificat pe care îl anexează la dosarul contestației, aceasta nu pot fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- la dosarul contestației a fost depus în copie xerox și redactat în limba italiană un “certificat reddituale“ pentru doamna I;
- nici în acest caz petenta nu a respectat prevederile legale în vigoare pentru a evita dubla impunere asupra veniturilor realizate în România.

Astfel, pentru aplicarea art.118 alin.(2) care reglementează coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, la pct.13 din normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, se prevede:

„13. (1) Pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul său de rezidență, precum și de cele ale legislației Uniunii Europene, nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să prezinte certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluși stat.

(2) Nerezidenții care sunt beneficiarii veniturilor din România vor depune la plătitorul de venit originalul sau copia legalizată a certificatului de rezidență fiscală ori a documentului menționat la alin.(1), însoțite de o traducere autorizată în limba română.”

În consecință, organele de inspecție fiscală, în mod corect, au stabilit suplimentar impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice în sumă de ... lei (... lei dividende repartizate x 6%) pentru diferența de cota de 6%, între cota prevăzută în tratatul de evitarea a dublei impuneri cu Italia (care a fost de 10%) și cota legală prevăzută de Codul fiscal (care este de 16%).

De asemenea, organele de inspecție fiscală, în mod legal, pentru nevirarea impozitului pe venurile obținute de nerezidenți persoane fizice, în conformitate cu prevederile art.119 - 120 și 120 ^1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în mod legal, au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei până la 16.03.2015, modul de calcul fiind redat în anexa nr. ... la raportul de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, petenta susține că întrucât nu datorează debitele contestate, nu datorează nici accesoriile aferente, dar nu invocă niciun fel de motive de fapt și de drept incidente în speță, referitoare la baza de calcul pentru accesorii, cota aplicată, data de la care au fost calculate accesoriiile, însumarea produselor dintre baza de calcul pentru accesorii, numărul de zile de întârziere și cota aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de accesorii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la alte motive prin care aceasta înțelege să combată actul atacat referitor la capătul de cerere privind accesoriiile aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice, în condițiile în care debitele generatoare au fost reținute ca datorate.

În drept, referitor la calculul de accesorii, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația”.

coroborate cu cele ale art.213 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează că:

“[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.2.5 și 2.6 se prevede că:

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.”

În aceste condiții, se reține și aspectul că societatea contestatoare în susținerea propriei cauze, nu a adus niciun argument prin care să combată susținerile organelor de inspecție fiscală referitoare la calculul de accesorii.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că prin contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de drept și de fapt, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la alte motive pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În concluzie, se reține că, prin contestație, petenta nu prezintă argumente prin care să combată stabilirea impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice și a accesoriilor aferente, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, care arată:

“11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei - impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;

... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;

... lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr.../...2015 se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar.

3. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar;

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

4. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr....-... ../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... .. / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor sociale;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări

- de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;

5. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr....-... .../...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Hunedoara – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr....-... ... / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți persoane fizice.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL din ...;
- A.J.F.P. Hunedoara – Inspecție Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...