

**DECIZIA nr. 11**  
**privind soluționarea contestației formulate de X**  
**Înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.**

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

Conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207, alin.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația poartă semnătura titularului dreptului procesual precum și amprenta ștampilei, conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 R.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X cu sediul în loc. ., jud. Tulcea, cod fiscal .., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr...., cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

1. Sumele reprezentând drepturi speciale, care așa cum prevăd dispozițiile Contractului colectiv de muncă: “ *Aceste cheltuieli se vor suporta de la cap. 51.02 -*

“Autorități executive “ titlul II - “bunuri și servicii “alin.20.14 “Protecția muncii “și se vor justifica cu chitanțe fiscale de fiecare salariat” sunt plăți care nu pot fi asimilate cheltuielilor salariale și nesupuse impozitării, întrucât aceste drepturi speciale **nu sunt impozabile**, conform prevederilor art.42 din Legea 571/2003.

În susținerea afirmațiilor sale, petenta invocă dispozițiile art.28 pct.5, din Acordul/Contractul colectiv de muncă: “Drepturile speciale reprezintă acoperirea unei părți a cheltuielilor cu medicamente, tratamente medicale, reducerea stresului, hrană, motivarea personalului pentru asigurarea stabilității și confidențialității față de instituție”, deci reprezintă forme de sprijin și nu avantaje.

2. Conform prevederilor art. 12 din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și tichetelor de creșă, sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator, în limitele valorii nominale prevăzute la art.7, se încadrează în categoria cheltuielilor sociale deductibile limitat, în conformitate cu dispozițiilor art.21 alin.(3) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate de angajator nu se iau în calcul nici pentru angajator, nici pentru salariat la stabilirea drepturilor și obligațiilor care se determină în raport cu venitul salarial ( impozit, contribuțiile de asigurări sociale, contribuțiile la bugetul asigurărilor pentru șomaj, contribuțiile pentru asigurări de sănătate, contribuții pentru accidente de muncă și boli profesionale).

În conformitate cu art.V pct. 8 din Legea nr. 346/2006, începând cu data de 1 ianuarie 2007 se abrogă prevederile legale de obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, de la art.12 alin.2 din Legea nr. 193/2006. Așa fiind, în conformitate cu Legea nr. 343/2006, nu rezultă obligația de a supune aceste sume impozitării.

Față de motivațiile invocate mai sus de către petentă, aceasta solicită **revocarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă în baza constatărilor stabilite prin R.I.F.nr....

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la **X** , organele fiscale de control ale A.I.F.-Serviciul Inspecție Fiscală au verificat modul de stabilire, evidențiere, declarare și virare a impozitelor și contribuțiilor.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.

În baza Raportului de inspecție fiscală s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. , prin care s-au stabilit în sarcina **X** diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând :impozit pe venit din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator (... lei), contribuția de asigurări de șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj reținute de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere

aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

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

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

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

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

Verificarea s-a efectuat pentru perioada ...2005-...2010 pentru impozitul pe venit din salarii și contribuțiile aferente acestora, pentru perioada ...2006-...2010 pentru contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, respectiv pentru perioada ...2007-...2010 pentru contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr. ..., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat :

- În anul 2008 instituția a efectuat plăți către angajați reprezentând “drepturi speciale” pentru menținerea sănătății și pentru asigurarea unei ținute decente, prime de Crăciun, în sumă de ... lei , cât și tichete cadou acordate personalului din școli și din administrație cu ocazia unor sărbători în sumă de ... lei.

- În anul 2009 instituția a efectuat plăți în sumă de ... lei, reprezentând “drepturi speciale” , pentru menținerea sănătății și pentru asigurarea unei ținute decente, prime atribuite cu ocazia sărbătorilor de iarnă, de Paște și de 8 martie, cât și plăți în sumă de ... lei, reprezentând tichete cadou acordate personalului din școli și din administrație, cu ocazia sărbătorilor.

- În anul 2010 instituția a efectuat plăți în sumă de ... **lei**, reprezentând "drepturi speciale" acordate salariaților pentru menținerea sănătății și pentru asigurarea unei ținute decente, cât și prime atribuite cu ocazia sărbătorilor de Paște și de 8 martie.

Aceste sume acordate angajaților primăriei, nu au fost incluse în baza de calcul a impozitelor pe veniturile din salarii precum și a tuturor celorlalte contribuții datorate de petentă, respectiv: contribuții de asigurări sociale, contribuții de asigurări de sănătate, șomaj, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, contribuții la fondul de garantare, precum și vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate, încalcând astfel prevederile legale în vigoare;

- pentru constatările menționate mai sus, organele de control fiscal stabilesc diferențe privind obligațiile fiscale în sumă de ... **lei**, precum și majorări de întârziere aferente acestora în sumă de ... **lei**.

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

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legea 19/2000, Legea 95/2006, Legea 76/2002, Legea 346/2002, Ord.617/2007, OUG 158/2005, Legea 200/2006 și OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, Legea nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

1. Motivația petentei că sumele primite de salariați ca drepturi speciale conform contractelor/acordurilor colective de muncă nu sunt venituri impozabile conform prevederilor art. 42, lit. a) din Codul fiscal, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației**, deoarece:

- **art. 55** din Codul fiscal, privind definirea veniturilor din salarii, stipulează :

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

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

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

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

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

- salariile de bază;

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

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

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

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

- de asemenea, verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - Camera de Conturi după cum reiese din raportul de inspecție fiscală, care prin adresa nr. ... precizează: “ ordonatorii terțari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc.fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II << Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat al statului.

Față de cele consemnate, în conformitate cu prevederile legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind în mod legal, că toate sumele reprezentând plăți, respectiv “drepturi speciale”acordate de petentă salariaților săi, **sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.**

**2. Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației** invocarea art.12 din Legea nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă precum că , tichetele cadou se acordă în limita valorii nominale prevăzute la art.7 și se încadrează în categoria cheltuielilor deductibile limitat, întrucât:

- potrivit **art.V, pct.8** din Legea 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, “**începând cu data de 1 ianuarie 2007 se abrogă prevederile legate de obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, de la art.12 alin.(2) din Legea 193/2006**”

- **art.55, alin.(4)**, din Codul fiscal specifică :

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

a) ..... **Cadourile oferite de angajatori în beneficiul copiilor minori ai angajaților, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei**”.

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

Potrivit prevederilor legale de mai sus, rezultă că mențiunea petentei: “în conformitate cu prevederile Legii 193/2006 tichetele cadou se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale nefiind supuse prevederilor invocate din Codul fiscal”, **nu poate fi reținută în mod legal**, iar afirmația sa că pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă “nu se iau în calcul nici pentru angajator și nici pentru angajat” nici un fel de contribuții , este total eronată.

**Cu privire la contribuțiile datorate de petentă se rețin următoarele prevederi legale:**

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

“ (1) Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art.23 alin.(1) “ coroborate cu prevederile **pct. 19, lit.i**) din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform carora: “ Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5, alin.(1), pct.I și II din lege...”

- **art.23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2008:

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

a) venitul brut realizat lunar în situația asiguraților prevăzuți la art.5 alin.(1) pct. I și II, - coroborate cu prevederile **pct. 19, lit.i**) din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, citat anterior;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- **art.257-** *Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății*, se modifică prin *Legea 388/2007* legea bugetului de stat astfel:

Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, începând cu 1 iulie 2008.

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede:

“ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate.”

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

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

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

- **art. 42 alin.(1)** din *OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap cu modificările și completările ulterioare* prevede: “ Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și

instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții.”

- **art. 43 alin.(1)** din OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap cu modificările și completările ulterioare prevede: “ Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art.42 alin.1 au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.”

- **art. 77 alin.(2)** din Legea nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap prevede: “ Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4 % din numărul total de angajați.”

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei reprezentând diferențe la impozitul pe salarii și contribuții datorate de petentă, corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale (in cuantum de ... lei) efectuate de X

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 R, “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” urmează a se respinge contestația și cu privire la aceste sume în cuantum de ... lei, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art. 216, alin.(1)** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

## **DECIDE :**

**Art.1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., pentru suma totală de ... lei, reprezentând :impozit pe venit din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator (... lei), contribuția de asigurări de șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj reținute de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS



angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

**Art.2** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV ,

**DECIZIA nr. 11**  
**privind soluționarea contestației formulate de X**  
**Înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.**

Directia Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G.nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală, asupra contestației formulate de **X** împotriva Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei, reprezentând:impozit pe venit din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator (... lei), contribuția de asigurări de șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj reținute de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

Conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. 20124/06.01.2011, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 , alin.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată și ștampilată de avocat ..., fără a prezenta însă împuternicirea avocatială.

În vederea soluționării contestației, prin adresa nr. ..., organul de soluționare competent a solicitat petentei împuternicirea (în original) în conformitate cu prevederile art. 206, alin.1, lit.e) din O.G. 92/2003 R, prin care să facă dovada calității de împuternicit a semnatarului contestației, precum și precizarea cuantumului sumelor contestate, individualizate pe feluri de impozite și taxe.

Cu adresa nr. .. petenta a dat curs solicitărilor Biroului soluționare contestații al D.G.F.P. Tulcea și precizează cuantumul sumelor contestate individualizate pe

feluri de impozite și taxe, la care anexează ÎMPUTERNICIREA AVOCATIALĂ nr. . , în original.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X cu sediul în localitatea ..., jud. Tulcea, identificată prin C.I.F. ..., contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..., emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală generală nr. ..., cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

- plățile efectuate în perioada 2005-2010 unor salariați au fost pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează conform acordului/contractului colectiv de muncă, pentru care nu s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venitul din salarii și asimilate salariilor”* cu precizarea faptului că: “Acordurile/Contractele colective au fost vizate spre legalitate atât de către Instituția Prefectului cât și de către ANAF fără însă a se menționa o singură dată faptul că aceste venituri din salarii și asimilate salariilor ar trebui impozitate. Chiar și Curtea de Conturi în controlul efectuat atât în cursul anului 2008 cât și în cursul anului 2010 nu au făcut nici o referire la această situație.”

- în susținerea afirmațiilor sale, petenta invocă dispozițiile art. 55, alin.(4), lit. e), din care rezultă că aceste venituri salariale privind drepturi speciale acordate salariaților Primăriei, pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”* nu sunt venituri impozabile și consideră că “ Decizia nr. ... emisă de D.G.F.P. Tulcea nu este conformă cu dispozițiile legale în vigoare....”

- “.....prin dispozițiile art. 72 din Legea nr. 188/1999 privind statutul funcționarilor publici este reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii, acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici și personalului contractual care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă”, potrivit Acordului/Contractului colectiv de muncă.

Fată de motivațiile invocate mai sus de către petentă, aceasta solicită “anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. ca nelegală”, precum și suspendarea aplicării dispozițiilor deciziei contestate până la soluționarea definitivă și irevocabilă a prezentei contestații.

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

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr. .

În baza Raportului de inspecție fiscală s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..., prin care s-au stabilit în sarcina X diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe venit din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator (... lei), contribuția de asigurări de șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj reținute de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

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

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

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

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

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 2005-2010. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală

generală nr. ..., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat :

- în perioada 2007-2009, petenta a efectuat plăți în sumă totală de ... lei, reprezentând "drepturi speciale" acordate salariaților , pentru "menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului " dar și "pentru achiziționarea ținutei (vestimentației)"- conform acordului/contractului colectiv de muncă pentru care nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale.

- toate aceste sume (... lei în 2007, ... lei în 2008 și ... lei în 2009) acordate angajaților , nu au fost incluse în baza de calcul a impozitelor pe veniturile din salarii precum și a tuturor celorlalte contribuții datorate de petentă, respectiv: contribuții de asigurări sociale, contribuții de asigurări de sănătate, șomaj, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, contribuții la fondul de garantare, precum și vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate, încalcând astfel prevederile legale în vigoare;

- pentru constatările menționate mai sus, organele de control fiscal stabilesc diferențe privind obligațiile fiscale în sumă de ... lei, precum și majorări de întârziere aferente acestora în sumă de ... lei.

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

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legea 19/2000, Legea 95/2006, Legea 76/2002, Legea 346/2002, Ord.617/2007, OUG 158/2005, Legea 200/2006 și OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

**Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației** afirmațiile petentei cu privire la plățile făcute în perioada 2005-2010 unor salariați pentru "menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației) conform acordului/contractului colectiv de muncă, pentru care nu s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venit din salarii și asimilate salariilor", și nici precizarea sa că : " Acordurile/Contractele colective au fost vizate spre legalitate atât de către Instituția Prefectului cât și de către A.N.A.F. Fără însă a se menționa o singură dată faptul că aceste venituri din salarii și asimilate salariilor ar trebui impozitate. Chiar și Curtea de conturi în controlul efectuat în cursul anului 2008 nu a făcut nici o referire la această situație", **întrucât :**

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

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

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:.....

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

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

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

- salariile de bază ;

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

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

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

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

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

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

- de asemenea, verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curtii de Conturi a României - Camera de Conturi după cum reiese din raportul de inspecție fiscală, care prin adresa nr. .. precizează: “ *ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor **drepturi speciale** (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc.fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II << Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești*” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat al statului, astfel că afirmațiile petentei “Chiar și Curtea de conturi în controlul efectuat în cursul anului 2008 nu a făcut nici o referire la această situație”, nu are nici o relevanță și nu poate fi reținută în mod legal.

Fată de cele consemnate, în conformitate cu prevederile legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind în mod legal, ca toate sumele reprezentând plăți, respectiv “drepturi speciale” acordate de petentă salariaților săi, **sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.**

Conform **art. 55,alin.(4), lit.e)** din Codul fiscal - invocat de petentă, “**Urmatoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:**

(...) e) contravaloarea echipamentelor tehnice, a echipamentului individual de protecție și de lucru, a alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor

igienico-sanitare, a altor drepturi de protecție a muncii, precum și a uniformelor obligatorii și a drepturilor de echipament, ce se acordă potrivit legislației în vigoare;”

- petenta face trimitere eronat la drepturile speciale acordate angajaților săi conform art. 55, alin.(4), lit. e) din Codul fiscal, care coroborat cu pct.84 din H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, specifică: “ Nu sunt venituri impozabile:

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

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

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

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

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

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

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

Fondurile considerate speciale și acordate de X unora dintre salariații săi *“pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului, dar și pentru achiziționarea unei ținute (vestimentație),” nu se regăsesc în prevederile menționate anterior.*

În ceea ce privesc dispozițiile art.72 din Legea 188/1999 privind statutul funcționarilor publici prin care este “ reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii, acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici și personalului contractual care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă”, nu au nici o relevanță, deoarece:

- organele de inspecție fiscală nu au stabilit că aceste “ drepturi speciale” au fost acordate nelegal, ci că trebuiau impozitate potrivit prevederilor Codului fiscal (citate mai sus) - fapt pentru care au ținut cont de dreptul de acordare a acestor “drepturi speciale” care a fost obținut prin sentințele definitive și irevocabile ale Tribunalului.. și au procedat la impozitarea lor; mai mult decât atât, specificația petentei privind “reținerile cu titlu de daune cauzate angajatorului nu pot fi efectuate ....în cauză nu există un titlu executoriu care să fie pus în aplicare”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației , întrucât drepturile speciale acordate de X sunt asimilate salariilor potrivit art.55 din Codul fiscal, motiv pentru care trebuiau impozitate și asupra lor trebuiau reținute contribuțiile, conform legislației prezentate în Raportul de inspecție fiscală generală nr. și în prezenta decizie;

- petenta în mod eronat consideră că are dreptul în mod gratuit la “ **drepturile speciale**” pentru “*menținerea sănătății , asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației)*” acordate unor salariați, întrucât funcționarii publici nu sunt obligați prin nici o lege specială să poarte obligatoriu uniformă pentru a beneficia gratuit de aceasta (așa cum sunt de exemplu poliția, jandarmeria, etc.), iar în conformitate cu prevederile Legii 188/1999 privind statutul funcționarilor publici, art.32, *primesc gratuit uniformă doar funcționarii publici care sunt obligați* să poarte această uniformă conform legii;

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

**Referitor la precizarea petentei :** “ sumele pentru *menținerea sănătății, asigurarea protecției personalului și pentru achiziționarea ținutei (vestimentației)* conform acordului/contractului colectiv de muncă pentru care s-a calculat, declarat și virat impozitul pe venitul din salarii și asimilate salariilor, sunt sume nete, iar aceste sume nete nu pot fi diminuate cu sumele reprezentând contribuții CAS și CASS”, **se reține** că aceste venituri nu se regăsesc în prevederile **art.55, alin.(4)** din Codul fiscal și ca urmare conform **pct. 106** din H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal “Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art.55, alin.(1)-(3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care au fost primite, “Documentele referitoare la calculul contravalorii veniturilor și avantajelor în natură primite de angajat se vor anexa la statul de plată.”

Fața de aspectele consemnate mai sus, reiese că potrivit prevederilor legale de mai sus incidente în speță, organele de control fiscal au procedat corect stabilind că suma totală de ... **lei** reprezentând plăți cu specificația “ **drepturi speciale**” acordate de petentă unor salariați ai săi pentru anii 2007-2009, sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.

**Cu privire la contribuțiile datorate de petentă** , respectiv: pensii și drepturi de asigurări sociale, șomaj, asigurări de sănătate, asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate bugetului de stat de angajator precum și de angajați, contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, precum și vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate, **se rețin** următoarele prevederi legale:

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

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



brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând:....i) alte sume acordate potrivit legii.”

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

“ (1) Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art.23 alin.(1) “ coroborate cu prevederile **pct. 19, lit.i**) din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, conform carora: “ Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5, alin.(1), pct.I și II din lege....”

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“ (1) Contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote stabilite de lege, aplicată asupra veniturilor din salarii sau a celor asimilate acestora, care sunt supuse impozitului pe venit. Angajatorul are obligația calculării, reținerii și virării lunare integrale a contribuției datorate de către persoana asigurată

în contul deschis pe seama CNAS la unitățile teritoriale ale Trezoreriei Statului în a căror rază angajatorii sunt luați în evidență ca plătitori de impozite și taxe.

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

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

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

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

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

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

- **art.257-** *Legea 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății*, se modifică prin *Legea 388/2007* legea bugetului de stat astfel:

Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, începând cu 1 iulie 2008.

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede:

“ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7 datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate.”

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

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

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

- **art. 42 alin.(1)** din *OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap cu modificările și completările ulterioare* prevede: “ Agenții economici care au cel puțin 75 de angajați, precum și autoritățile și instituțiile publice care au cel puțin 25 de funcții contractuale, au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, respectiv din numărul de funcții contractuale prevăzute în statul de funcții.”

- **art. 43 alin.(1)** din *OUG nr. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea*

în muncă a persoanelor cu handicap cu modificările și completările ulterioare prevede: “Agenții economici, autoritățile și instituțiile publice care nu respectă prevederile art.42 alin.1 au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.”

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei reprezentând diferențe la impozitul pe salarii și contribuții datorate de petentă, corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale (în cuantum de ... lei) efectuate de X .

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119, alin.(1)** din OG 92/2003 R, “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” urmează a se respinge contestația și cu privire la aceste sume în cuantum de ... lei, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art. 216, alin.(1)** din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

### **DECIDE :**

**Art.1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...., pentru suma totală de ... lei, reprezentând:impozit pe venit din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit din salarii (... lei), CAS salariați (... lei), majorări de întârziere aferente CAS salariați (... lei), CAS datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CAS angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorate de angajator (... lei), contribuția de asigurări de șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj reținute de la asigurați (... lei), CASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajator (... lei), CASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente CASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații datorate de angajator (... lei), contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări de întârziere aferente vărsămintelor de la persoane juridice, pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

**Art.2** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV ,