

## DECIZIA nr.94

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.../2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe venit din salarii (... lei), majorări 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 datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... 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 aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei) .

Conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr.../2010, 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 OG 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 , contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală generală nr.../2010, cu privire la suma totală de ... lei, motivând următoarele:

1. Conform prevederilor art.12 alin. 11.2 din HG 1317/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a dispozițiilor lor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă "Asupra sumelor corespunzătoare tichetelor cadou și a tichetelor de creșă acordate de angajator nu se calculează și nu se rețin nici pentru salariat și nici pentru angajator contribuțiile obligatorii de asigurări sociale, prevăzute de Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, contribuțiile pentru bugetul asigurărilor de șomaj, prevăzute de legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, contribuțiile obligatorii pentru asigurările de sănătate,

prevăzute de Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare.

Angajatorii nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților nici contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, prevăzută de Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta menționează deasemenea că în conformitate cu prevederile Legii nr.193/2006 tichetele cadou se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale, nefiind supuse prevederilor Codului fiscal.

2. Obligația de a reține și vira impozit și contribuții pentru sumele primite de salariați ca drepturi speciale conform contractelor/acordurilor colective de muncă este contrară prevederilor art.42 lit. a) din Codul fiscal.

3. Organul de inspecție fiscală a făcut abstracție de faptul că drepturile speciale acordate conform contractelor/acordurilor colective de muncă nr.../2007, nr.../2008, sunt recunoscute ca atare prin sentințele civile definitive și irevocabile ale Tribunalului Tulcea nr.../2009, respectiv nr.../2009. În speță, existând autoritate de lucru judecat, orice alte dispoziții contrare sunt nule, deci obligațiile fiscale suplimentare stabilite de către organul de inspecție fiscală sunt inaplicabile.

4. Petenta contestă și suma de ... lei reprezentând vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate motivând că primăria, pe perioada supusă controlului nu a avut niciodată mai mult de 23 angajați, astfel în mod eronat organul de inspecție include în numărul de salariați și asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, deoarece aceștia sunt încadrați și plătiți din bugetul autorităților publice locale conform Legii nr.448/2006, nu fac parte din organigramă și statul de funcții și implică un efort financiar foarte mare al bugetului local (31-39 asistenți personali).

Petenta menționează deasemenea că, la stabilirea obligațiilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală a avut în vedere un alt salariu minim pe economie față de cel stabilit prin actele normative.

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

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr.../2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală generală s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010, prin care s-a stabilit în sarcina primăriei diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe venit din salarii (... lei), majorări 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 datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (...lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei),

majorări de întârziere aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... 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 aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări 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 nr.../2010, 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 01.01.2007 - 31.12.2007 pentru contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, respectiv pentru perioada 01.01.2005 - 31.07.2010 pentru impozitul pe venit din salarii și celelalte contribuții.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr.../2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2010.

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

- În anul 2007 instituția a efectuat plăți către angajați ( funcționari publici și personal contractual) în sumă de ... lei reprezentând “drepturi bănești pentru menținerea sănătății și securității în muncă” în cuantum de ... lei lunar, precum și pentru “o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează” în cuantum de ... lei anual, plăți efectuate prin casieria instituției, în baza tabelelor nominale. Deasemeni au fost atribuite prime cu ocazia sărbătorilor de iarnă și de Paști în sumă de ... lei.

- În anul 2008 instituția a efectuat plăți angajați în sumă de ... lei reprezentând “drepturi bănești pentru menținerea sănătății și securității în muncă” în cuantum de ... lei lunar, precum și pentru “o ținută decentă și asigurarea unei imagini

corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează” în cuantum de ... lei pe trimestru, plăți efectuate prin casieria instituției, în baza tabelelor nominale. Deasemeni au fost atribuite prime cu ocazia sărbătorilor de iarnă și de Paști în sumă de ... lei.

- În anul 2009 instituția a efectuat plăți în sumă de ... lei reprezentând tichete cadou cu ocazia sărbătorilor.

Organele de inspecție fiscală au considerat că, în conformitate cu prevederile art.55 alin.(2) lit. k) din Codul fiscal, sumele menționate mai sus sunt asimilate salariilor astfel că au stabilit în sarcina X diferențe suplimentare de plată în sumă totală de ... lei, impozit pe venit din salarii (... lei), majorări 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 datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... 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 aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei).

**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 nr.19/2000, Legea nr.95/2006, Legea nr.76/2002, Legea nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. 158/2005 și O.G.92/ 2003R privind Codul de procedură fiscală, Legea nr.448/2010 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificările și completările ulterioare.

1. Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației invocarea de către petentă a prevederilor art.12 alin. 11.2 din HG 1317/2006 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a dispozițiilor lor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă precum și mențiunea că în conformitate cu prevederile Legii nr.193/2006 tichetele cadou se acordă în limita sumelor prevăzute cu această destinație în bugetele unităților administrativ-teritoriale, nefiind supuse prevederilor Codului fiscal, întrucât:

- potrivit **art.V, pct.8** din Legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, *“începând cu data de 1 ianuarie 2007 se **abrogă prevederile** legate de obligațiile fiscale stabilite potrivit Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, de la **art.12 alin.(2) din Legea 193/2006”** - implicit se abrogă și prevederile pct.11.1 și 11.2 din HG nr. 1317/2006* pentru aprobarea Normelor Metodologice de

aplicare a dispozițiilor Legii nr.193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă;

- **art.55** din Codul fiscal specifică la **alin.(4)** 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 cadourilor oferite angajatele cu ocazia zilei de 8 martie sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea cadoului oferit fiecărei persoane, cu orice ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei”.*

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

Potrivit prevederilor legale de mai sus, rezultă că *mențiunea petentei*: “în conformitate cu prevederile Legii nr. 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 “ nu datorează pentru sumele corespunzătoare tichetelor cadou și tichetelor de creșă acordate angajaților săi nici un fel de contribuții”, total eronată.

2. Motivația petentei că obligația de a reține și vira impozit și contribuții pentru sumele primite de salariați ca drepturi speciale conform contractelor/acordurilor colective de muncă este contrară prevederilor art.42 lit. a) din Codul fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, 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, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:*

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

- deasemenea, verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - Camera de Conturi Tulcea, după cum reiese din raportul de inspecție fiscală, care prin adresa nr.../2010, 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.

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, repectiv **“drepturile speciale”** acordate de petentă salariaților săi sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării.

3. Referitor la motivația petentei că organul de inspecție fiscală a făcut abstracție de faptul că drepturile speciale acordate conform contractelor/ acordurilor colective de muncă nr.../2007, nr.../2008, sunt recunoscute ca atare prin sentințele civile definitive și irevocabile ale Tribunalului Tulcea nr.../2009, respectiv nr.../2009 și că în speță, existând autoritate de lucru judecat, orice alte dispoziții contrare sunt nule, se reține că organele de inspecție fiscală nu au stabilit că drepturile speciale ar fi fost acordate nelegal - ci, că ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal (citate mai sus) - 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 Tulcea și au procedat la

impozitarea lor. Mai mult decât atât, specificația petentei: “.. existând autoritate de lucru judecat, orice alte dispoziții contrare sunt nule...”, *nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației*, întrucât nu există identitate de obiect și părți, în cazurile invocate de petentă părțile în proces fiind X și angajații săi.

\* **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 2007:

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

- **art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil 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 cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege totalitatea veniturilor în bani sau în natură, indiferent de fondurile din care acestea se achită, realizate de asigurații care se află în una sau mai multe dintre situațiile de la art.5alin.(1) pct.I și II din lege...” - **art.23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2007:

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

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

-**art. 23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, citat anterior, în cazul asiguraților, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.I)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, deasemenea citate anterior, pentru 2008; - **art.26** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, prevede: “Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj, conform art.27 alin.(1).”;

- **art.27** din *Legea 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă cu modificările și completările ulterioare*, la **alin(1)** prevede: “Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei

lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art.19.”;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- **art.2** din *Legea 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale*, stipulează: “ Din Fondul de garantare se asigură plata creanțelor salariale ce rezultă din contractele individuale



de muncă și din contractele colective de muncă încheiate de salariați cu angajatorii împotriva cărora au fost pronunțate hotărâri judecătorești definitive de deschidere a procedurii insolvenței și față de care a fost dispusă măsura ridicării totale sau parțiale a dreptului de administrare, denumiți în continuare angajatori în stare de insolvență.”

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

În ceea ce privesc majorările de întârziere aferente, se reține că acestea reprezintă măsură 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 O.G. nr. 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 quantum de ... lei, menținându-se în totalitate constatările organelor de control fiscal.

4. Referitor la suma de ... lei, reprezentând vărsăminte pentru persoanele cu handicap neîncadrate și afirmația petentei că “primăria, pe perioada supusă controlului nu a avut niciodată mai mult de 23 angajați, astfel în mod eronat organul de inspecție include în numărul de salariați și asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, deoarece aceștia sunt încadrați și plătiți din bugetul autorităților publice locale conform Legii nr.448/2006, nu fac parte din organigramă și statul de funcții și implică un efort financiar foarte mare al bugetului local (31-39 asistenți personali”, **se rețin** următoarele:

- pentru perioada anilor 2005 - 2006, *O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap*, prevede:

**“ ART. 42**

(1) 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.

(2) Persoanelor cu handicap angajate cu contract individual de muncă li se asigură toate adaptările și înlesnirile necesare pentru înlăturarea oricărui impediment în activitatea pe care o desfășoară.

**ART. 43**

(1) 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.”

- pentru perioada ianuarie 2007 - mai 2010, *Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap*, prevede:

**“ ART.77**

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice 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.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;

b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la lit.a).”;

Cu privire la *afirmația petentei* că în mod cu totul eronat, organul de inspecție include în numărul de salariați ai primăriei asistenții personali ai persoanelor cu handicap grav, se reține că în timpul verificării, echipa de inspecție fiscală a constatat că *asistenții personali ai persoanelor cu handicap sunt salariații primăriei, “deținând contracte de muncă încheiate între cele două părți (instituție și salariat)”* - așa după cum afirmă organele de control fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Motivația petentei că “la stabilirea obligațiilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală a avut în vedere un alt salariu minim pe economie față de cel stabilit prin actele normative” nu poate fi reținută în soluționarea a favorabilă a contestației, pentru că la stabilirea vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, echipa de inspecție fiscală a folosit salariul minim de bază brut pe țară stabilit în baza prevederilor H.G. 2346/2004, H.G. 1825/2006, H.G. 1507 /2007 și H.G. 1051/2008.

În ceea ce privesc majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate, se reține că acestea reprezintă măsură 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 “ 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 total 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 O.G.92/21.12.2003, 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.../2010, pentru suma totală de ... **lei**, reprezentând: impozit pe venit din salarii (... lei), majorări 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 datorată de angajator (... lei), contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (... lei), FASS angajator (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajator (... lei), FASS angajați (... lei), majorări de întârziere aferente FASS angajați (... lei), contribuția pentru concedii și indemnizații (... 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 aferente contribuției angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale (... lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (... lei), majorări 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,