

## **DECIZIE nr. 875 / 101 /07.03.2011**

**I.** Prin contestatia formulata petenta solicita anulara Deciziei de impunere nr. ....privind obligatiile stabilite de inspectia fiscala si Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.01.2011, cu privire la obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, fara a preciza suma totala contestata.

Contestatoarea sustine ca :

- este nelegala constatarea inspectorilor fiscali si fara a se indica actul normativ din care sa rezulte ca drepturile speciale acordate in perioada 2005-2010 salariatilor Comunei...., conform Contractului colectiv de munca inregistrat la DMSSF ... nr. 317/28.07.2009 ar fi venituri asimilate salariilor.

- aceste drepturi au fost acordate in baza prevederilor art. 55 alin. 4, lit. a), b) si e) din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile; aceste drepturi speciale nu provin din fondul de salarii si au fost platite din capitolul cheltuieli materiale.

- la art. 35. alin.1 din Contractul colectiv de munca se arata explicit ca aceste drepturi speciale pentru mentinerea sanatatii si securitatii muncii nu afecteaza fondul de salarii, se supun regulilor de impozitare prevazute de Codul fiscal si se finanteaza din titlul 20 - "cheltuieli materiale si servicii".

- drepturile speciale prevazute la art. 35 alin.2 din Contractul colectiv de munca nu pot fi incluse in niciuna din literele art.55 alin. 2 din Codul fiscal cu atat mai mult la litera k), deoarece se impune conditia ca ele sa fie de natura salariala ori asimilate salariilor in speta conditia nu este indeplinita.

- a respectat obligatiile ce revin angajatorului in temeiul acordului colectiv de munca si contractului colectiv de munca asa cum prevede art. 243 alin.1 din Codul muncii si prevederile art.55 alin. 4, lit. a, b, e din Legea nr. 571/2003 din continutul carora rezulta ca sumele acordate salariatilor nu sunt incluse in veniturile salariale si nu sunt impozabile.

- drepturile speciale reprezinta cheltuieli materiale, pentru care salariatii au achitat TVA, deci nu poate surveni o alta impozitare.

- in temeiul Legii nr. 19/2000 contributia de asigurari sociale nu se datoreaza asupra sumelor reprezentand indemnizatia de sedinta pentru consilierii locali, deoarece acestia au o alta functie de baza decat cea de consilier local si pe cale de consecinta platesc la locul lor de munca respectiva contributie, la fel si obligatiile fata de fondul de somaj.

**II.** Decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata a fost emisa in baza prevederilor Legii nr.571/2003 si OG nr.92/2003, republicata.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost ianuarie 2005 - septembrie 2010.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca in perioada mai 2005 - martie 2010 salariatii primariei au beneficiat de drepturi speciale pentru mentinerea

sanatatii si securitatii muncii acordate in baza art. 35 din Contractul Colectiv de Munca nr. 317/28.07.2009 pentru care nu au fost constituite contributiile datorate bugetului general consolidat al statului, respectiv obligatiile datorate bugetelor fondurilor speciale .

De asemenea in perioada ianuarie 2005 - iulie 2007 Comuna .... pentru indemnizatiile de sedinta acordate consilierilor locali nu a calculat, declarat si achitat urmatoarele obligatii :

- \* CAS datorata de angajator

- \* CAS individuala datorata de asigurati

- \* contributia somaj datorata de angajator

- \* contributia somaj datorata de asigurati

- \* contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesional

- \* contributia la fondul de garantare

- \* contributia pentru concedii si indemnizatii.

Pentru intreaga perioada verificata, aferent indemnizatiilor de sedinta acordate consilierilor locali si pentru drepturile de natura salariala acordate salariatilor din aparatul propriu, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar urmatoarele obligatii de plata:

- contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma totala de ... lei si accesorii aferente in cuantum de .... lei;

- contributia individuala de asigurari sociale de stat in suma de ... lei si accesorii aferente in cuantum de ... lei ;

- contributia de somaj angajator in suma totala de .... lei si accesorii aferente in cuantum de ... lei;

- contributia de somaj persoane asigurate in suma totala de.... lei si accesorii aferente in cuantum de .... lei;

- contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de .... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;

- contributia angajatorului pentru concedii si indemnizatii in suma de ... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;

- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de .... lei, iar accesorii stabilite suplimentar aferente indemnizatiilor de sedinta sunt in cuantum de .... lei.

- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator in suma de .... lei si accesorii in cuantum de .... lei ;

- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de salariati in suma de ... lei si accesorii in cuantum de ... lei ;

- impozit pe veniturile din salarii in suma de .... lei si accesorii in cuantum de ... lei.

**III.**Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata in baza referatului nr. .... Biroul

solutionarea contestatiilor retine ca obiectul contestatiei il constituie anulara in totalitate a Deciziei de impunere nr. ... reprezentand contributi sociale aferente drepturilor de natura salariala si accesoriile aferente, pe care Comuna ... nu le-a constituit, declarat si virat in perioada verificata, fara a preciza suma totala contestata.

Spetei ii sunt aplicabile prevederile pct. 2.1 din Ordinul ANAF nr.519/2005 care precizeaza ca :

*“ In situatia in care contestatorul precizeaza ca obiectul contestatiei il formeaza actul administrativ atacat, fara insa a mentiona, in cadrul termenului acordat de organul de solutionare, cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, datorii vamala, contributi, precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal”.*

Inspectia fiscala a vizat modul de determinare, evidentiere si virare a obligatiilor fata de bugetul general consolidat al statului aferente drepturilor salariale acordate si modul de determinare, evidentiere si virare a obligatiilor fata de bugetul general consolidat al statului aferente drepturilor speciale acordate pentru mentinerea sanatatii si securitatii muncii incasate de salariatii Comunei ..., precum si indemnizatiilor incasate de consilierii locali.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au constatat in mod eronat si nelegal ca drepturile speciale acordate salariatilor in perioada 2005 - 2008 ar reprezenta venituri asimilate salariilor, deoarece acestea reprezinta cheltuieli materiale care nu sunt supuse impozitarii prin stopaj la sursa si nici la plata contributiilor sociale.

Drepturile speciale pentru mentinerea sanatatii si securitatii muncii sunt precizate la art. 35 din Contractul Colectiv de Munca si nu pot fi incluse in categoria drepturilor de natura salariala.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata salariatii au beneficiat de drepturi speciale pentru mentinerea sanatatii si securitatii muncii acordate in baza art. 35 din Contractul Colectiv de Munca nr. 317/28.07.2009.

Pentru sumele acordate salariatilor in perioada 2005- 2008 nu au fost constituite contributiile datorate bugetului general consolidat al statului, respectiv obligatiile datorate bugetelor fondurilor speciale .

De asemenea in perioada verificata Comuna... pentru indemnizatiile de sedinta acordate consilierilor locali nu a calculat, declarat si achitat urmatoarele obligatii :

- contributia de asigurari sociale datorata de angajator
- contributia individuala de asigurari sociale de stat
- contributia de somaj angajator
- contributia de somaj persoane asigurate

- contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale
- contributia angajatorului pentru concedii si indemnizatii
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale
- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator
- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de salariatii
- impozit pe veniturile din salarii.

In drept, sunt aplicabile prevederile pct. 68 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal : *„veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera si care sunt realizate din:*

*a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum si in baza actului de numire - salariile de baza*

*- sporurile si adaosurile [...].*

*- orice alte castiguri in bani si in natura, primite de la angajatori de catre angajati, ca plata a muncii lor [...]"*

Referitor la analiza comparativa a textelor din Contractul Colectiv de Munca si prevederile art. 55 alin.4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si actualizarile ulterioare, se retine ca :

- La art.55, alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si actualizarile ulterioare sunt mentionate sumele care nu sunt incluse in venituri salariale si nu sunt impozabile.
- Contestatoarea afirma ca sumele se incadreaza la art.55 lit. a), b) si e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si corespund cu art.35 alin.2 lit.a din Contractul Colectiv de Munca „acoperirea unei parti din cheltuielile tratamente medicale si medicamente”

La punctual 84 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului Fiscal in aceasta categorie se cuprind:

- contravaloarea materialelor igienico-sanitare primite in mod gratuit de persoanele fizice care isi desfasoara activitatea in locuri de munca al caror specific impune o igiena personala deosebita;

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

- contravaloarea echipamentului si a materialelor de resortul echipamentului, cum ar fi: materiale de spalat si de igiena, materiale de gospodarie, materiale pentru atelierele de reparatii si intretinere, rechizite si furnituri de birou, primite in mod gratuit de personalul din sectorul de aparare nationala, ordine publica si siguranta nationala, in conditiile legii;

Referitor la drepturile acordate pentru acoperirea unei parti din cheltuielile cu hrana conform pct.82 din HG nr. 44/2004 privind Normele

metodologice de aplicare a Codului Fiscal se precizeaza ca in aceasta categorie se cuprind ” *alocatia individuala de hrana acordata sub forma tichetelor de masa primite de angajati si suportate integral de angajator*”.

Cu privire la acordarea drepturilor pentru acoperirea unei parti din cheltuielile cu imbracamintea, conform art.32 din Legea 188/1999 privind Statutul Functionarilor Publici, se face precizarea ca numai functionarii publici care sunt obligati sa poarte uniforma in timpul serviciului, primesc gratuit aceasta uniforma. Functionarii Publici si personalul contractual din cadrul Comunei ... nu se incadreaza in categoria celor care sunt obligati conform legii sa poarte uniforma in timpul serviciului”.

Organul investit cu solutionarea contestatiilor precizeaza ca nu poate fi retinuta afirmatia petentei ca pentru drepturile speciale care au fost evidentiata in cheltuieli materiale salariatii au achitat TVA si nu mai poate surveni o noua impozitare nu este legala, deoarece cele doua obligatii fiscale (impozit pe salarii si TVA ) sunt complet diferite si fiecare in parte au alta sfera de aplicare.

Mai mult, prin includerea in cheltuielile materiale a acestor achizitii purtatoare de TVA s-au majorat nejustificat cheltuielile autoritatii publice locale, iar prevederile contractului colectiv de munca si ale actelor aditionale nu pot fi contrare legislatiei fiscale.

Referitor la indemnizatiile de sedinta ale consilierilor locali, se retine ca in baza prevederilor art. 2, alin. (1) si (2) din Legea nr. 393/2004 privind Statutul alesilor locali, cu modificarile si completarile ulterioare, alesii locali sunt consilierii locali si consilierii judeteni, primarii, primarul general al municipiului Bucuresti, viceprimarii, presedintii si vicepresedintii consiliilor judetene si delegatul satesc.

Potrivit dispozitiilor art. 19 si art. 20 din Legea nr. 154/1998 privind sistemul de stabilire a salariilor de baza in sectorul bugetar si a indemnizatiilor pentru persoane care ocupa functii de demnitate publica, aceste persoane au dreptul, pentru activitatea desfasurata la o indemnizatie lunara care este unica forma de remunerare a activitatii corespunzatoare functiei si reprezinta baza de calcul pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor care se determina in raport cu venitul salarial; includerea consilierilor locali ca persoane care isi desfasoara activitatea in functii electiv, pe durata mandatului, in randul persoanelor asigurate obligatoriu in sistemul public, prin efectul legii, reprezinta o consecinta a aplicarii dispozitiilor art. 19 si art. 20 din Legea nr. 154/1998.

Art. 5, alin. (1), pct. II din Legea nr. 19/2000 privind sistemul de pensii si alte drepturi sociale, cu modificarile si completarile ulterioare, dispune ca persoanele care isi desfasoara activitatea in functii electiv, intre care se incadreaza si consilierii locali, sunt asigurate obligatoriu in sistemul public, prin efectul legii, pe durata mandatului.

Potrivit dispozitiilor art. 10 din OUG nr. 91/2007, care modifica art. 23 alin. (1), litera a) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte

drepturi de asigurari sociale „Baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale in cazul asiguratilor o constituie:

*Venitul brut realizat lunar, in situatia asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. (1), pct. 11 ... ]"*

Totodata, art. 10 din OMMSS nr. 1019/2007 pentru modificarea Normelor de aplicare a Legii nr. 19/2000, aprobate prin OMMSS nr. 340/2001 prevede: „*Prin sintagma venit brut realizat lunar se intelege totalitatea veniturilor in bani sau in natura, indiferent de fondurile din care acestea se achita, realizate de asiguratii care se afla in una sau mai multe dintre situatiile prevazute la art. 5 alin. (1), pct. I si II din lege [...]*”.

Conform prevederilor art. 19 lit. c) din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularii ocuparii fortei de munca, in sistemul asigurarilor pentru somaj sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii, persoanele care isi desfasoara activitatea in functii electiv, pe durata mandatului.

Pana la 31.12.2007, potrivit art. 27 alin. (1) din Legea nr. 76/2002, „*angajatorii au obligatia de a retine si vira contributia individuala la bugetul asigurarilor de somaj in cota de 0.5% aplicata asupra salariului de baza lunar brut*”, iar incepand cu 1 ianuarie 2008 in urma modificarii prin OG nr. 91/2007 „*cota se aplica asupra bazei lunare de calcul reprezentata de venitul brut realizat lunar*”.

Potrivit prevederilor art. 96 alin. 1 pct. 1 (1) din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, datoreaza contributii de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, angajatorii pentru asiguratii prevazuti la art. 5 din acelasi act normativ, respectiv persoanele care isi desfasoara activitatea in functii electiv, pe durata mandatului.

Conform art. 4 alin. 2 din OUG nr. 158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, incepand cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contributie pentru concedii si indemnizatii, este de 0,85 % aplicata la fondul de salarii sau dupa caz, la drepturile reprezentand indemnizatie de somaj, asupra veniturilor supuse impozitului pe venit ori asupra veniturilor cuprinse in contractul de asigurari sociale.

Persoanele fizice sau juridice prevazute la art. 5 lit. a) din OUG 158/2005 au obligatia sa calculeze si sa vireze casei de asigurari de sanatate cota de contributie pentru concedii si indemnizatii.

Conform art. 51 alin. (2) din OUG nr. 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate cu modificarile ulterioare referitoare la cotele acestor contributii se retine :

„*Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6, 5 % care se aplica asupra veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit [...]*”.

Potrivit art. 52 alin. (2) din acelasi act normativ „*persoanele juridice sau fizice prevazute la alin. (1) au obligatia platii contributiei de 7 % raportat la fondul de salarii realizat. Prin fond de salarii realizat, in sensul prezentei ordonante de urgenta, se intelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natura salariala.*”

Avand in vedere prevederile actelor normative invocate, se retine ca organul de inspectie fiscala in mod legal a recalculat obligatiile datorate de Comuna .... motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru in suma totala de .... lei reprezentand :

- contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma totala de .... lei si accesorii aferente in cuantum de .... lei;
- contributia individuala de asigurari sociale de stat in suma de .... lei si accesorii aferente in cuantum de .... lei ;
- contributia de somaj angajator in suma totala de ... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;
- contributia de somaj persoane asigurate in suma totala de .... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;
- contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale in suma de ... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;
- contributia angajatorului pentru concedii si indemnizatii in suma de ..... lei si accesorii aferente in cuantum de ..... lei;
- contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ..... lei, iar accesorii stabilite suplimentar aferente indemnizatiilor de sedinta sunt in cuantum de ..... lei.
- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de angajator in suma de ..... lei si accesorii in cuantum de ..... lei ;
- contributia pentru asigurari sociale de sanatate datorata de salariatii in suma de ... lei si accesorii in cuantum de .... lei ;
- impozit pe veniturile din salarii in suma de ... lei si accesorii in cuantum de ... lei.

Majorarile de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar, in suma totala de .... lei calculate pana la data de 27.12.2010, acestea au fost stabilite in baza art. 119, 120 si 120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 modificata si completata, care prevede ca :

ART.119

*“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.*

ART. 120

*“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.*

ART. 120<sup>1</sup>

*“Penalitati de intarziere*

*(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:*

*a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;*

*b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;*

*c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.*

*(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor”.*

In ceea ce priveste accesoriile calculate aferente debitelor stabilite suplimentar in suma totala de ..... lei, Comuna..... nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.571/2003 modificata si completata, HG nr.44/2004 modificata si completata, OUG nr. 150/2002, Legii nr. 346/2002, Legii nr. 76/2002, OUG nr. 158/2005, Legii nr.19/2000 cu modificarile si completarile ulterioare, Legii nr. 200/2006, coroborate cu art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

**DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. ...., pentru suma totala de .... lei reprezentand contributii la bugetul general consolidat al statului in suma de .... lei si accesoriile aferente in cuantum de .... Lei.

Decizia se comunica :

- COMUNEI ....

- DGFP .... - AIF cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr.519/2005.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul .... - Sectia Contencios Administrativ in termen de 6 luni de la data confirmarii de primire a prezentei.