

## DECIZIA nr. 90

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 de Inspecție Fiscală 2, prin adresa nr.../...2010, înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../...2010, 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 veniturile din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile 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 datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... 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 de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută 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), fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), precum și penalități aferente acestora în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii deciziei, respectiv ...2010 (cf. datei înscrise pe confirmarea de primire aflată în copie la dosarul cauzei) și data depunerii contestației, respectiv ...2010.

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, 207 și 209 din OG92/2003 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. - “ Controlorii fiscali au efectuat verificarea de fond în perioada de referință 01.01.2005 - 31.05.2010 fără a avea abilitatea legală ”;

2. - plățile făcute angajaților au fost cu titlu de :

a) drepturi speciale “ *menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului, funcționarilor publici și personalului contractual* ” în vederea refacerii capacității de muncă - acordat lunar;

b) drepturi pentru “ *o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează* ” - acordat semestrial; iar “controlorii fiscali n-au ținut seama de faptul ca unele drepturi speciale erau acordate lunar iar altele semestrial.”

“Aceste plăți au caracterul unor drepturi speciale acordate de angajator și asigurate prin bugetul local ... sunt drepturi materiale vizând protecția muncii și sănătatea astfel că nu sunt supuse impozitării.”

- “Menționăm că suma de ... lei a fost acordată în baza prevederilor art.33 alin. 5 și 6 din Capitolul V <<CONDIȚII DE MUNCĂ, PROTECȚIA MUNCII ȘI PROTECȚIA SOCIALĂ>> al acordului colectiv de muncă încheiat la nivelul entității și avizat de organele abilitate, ... art.32 alin.5, ...Aceste cheltuieli se vor suporta de la capitolul 51.02<<Autorități executive>> titlul II Bunuri și servicii aliniat 20.14. <<protecția muncii>> ... și a avut în vedere prevederile literei e) aliniat 4 al art.55 din Legea571/ 2003 privind Codul Fiscal...”, plățile pentru fiecare an în parte, fiind următoarele:

- ... lei pentru anul 2007;

- ... lei pentru anul 2008;

- ... lei pentru anul 2009, cu specificația că sumele plătite pentru acest an au avut la bază și Sentințele civile nr.../...2009 și nr... / ...2009 prin care instanța obligă x să plătească salariaților “**drepturile speciale** prevăzute în acordul colectiv de muncă ...”

3. “ La capitolul VI Sinteza constatărilor inspecției fiscale din raportul de inspecție fiscală s-a menționat în mod eronat:

- la rândul 2, coloana 4 din tabel suma de ... lei ca fiind << baza impozabilă stabilită suplimentar pentru CAS salariați >> deoarece așa cum rezultă din anexele nr 6 și 7 la raport diferența stabilită la control pentru această contribuție este în sumă de ... lei.

- ... în anexa nr 8, coloana 2 fond salarii stabilit suplimentar la total 2007este trecută greșit suma de ... lei iar în anexa 6 coloana cu fond de salarii suplimentar rândul cu total 2007 este de ... lei.”

4. - “ Pentru perioada 2008-2010, în anexele la Raport, echipa de inspecție fiscală a menționat la rubrica nr.și data document de plată în mod eronat, numărul și data notei contabile prin care s-a evidențiat plata în loc de numărul și

data instrumentului de plată (document care atestă viramentul), petenta menționând că această eroare “a fost generată de faptul că echipa de control nu a verificat documentele justificative care atestă plata.”

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită admiterea contestației, anularea deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată conform deciziei nr... 2010 și “pe lângă un răspuns formal, trimiterea contestației noastre la Tribunalul Tulcea spre a fi rezolvată pe cale contenciosului fiscal.”

**II.** Urmare inspecției fiscale generale efectuate la x, organele fiscale de control ale A.I.F. din cadrul D.G.F.P. Tulcea - Serviciul Inspecție Fiscală 2, 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.../...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 x diferențe de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile 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 datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... 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 de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută 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), fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), precum și penalități aferente acestora (... lei).

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva deciziei de impunere nr... 2010, pe care o înregistrează la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../...2010, cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie, dar nu motivează fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap, majorările de întârziere și penalitățile aferente

acestui.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, 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 - Serviciul Inspecție Fiscală 2 au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina x, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de ... lei.**

**In fapt**, organele fiscale din cadrul A.I.F.-Serviciul Inspecție Fiscală 2, ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor la x datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - Camera de Conturi Tulcea, care prin adresa nr.../...2010, precizează: *“ ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariiților 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 salariiților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești. ”*

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2005 - 31.05.2010.

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 perioada 2007 - 2009, petenta a efectuat plăți în sumă totală de ... lei, reprezentând *“drepturi speciale”* acordate salariiților săi (funcționari publici și personal contractual), pentru *“ menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului ”*, dar și pentru *“ o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează ”*;

- toate aceste sume (... lei în 2007, ... lei în 2008 și ... lei în 2009) acordate angajaților primăriei, nu au fost incluse în veniturile brute realizate lunar de petentă și implicit nu au fost incluse nici în baza de calcul a impozitelor pe veniturile din salarii precum și a tuturor celorlalte contribuții 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 dar și de angajați, precum și contribuții pentru concedii medicale și indemnizații, încalcând prevederile legale în vigoare;

- în conformitate cu O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap și Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, organele de control fiscal stabilesc fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), precum și penalități aferente acestora (... lei).

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

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.../...2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în sumă totală de ... lei, reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată și majorări de întârziere aferente acestora, corespunzătoare cheltuielilor (*drepturilor speciale*) anilor fiscali 2007 - 2009, 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 nr.19/2000, Legea nr.95/2006, Legea nr.76/2002, Legea nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. 158/2005, O.U.G. 102/1999 privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, Legea 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap și O.G.92/ 2003R privind Codul de procedură fiscală.

**1.** \* *Nu poate fi reținută ca întemeiată* afirmația petentei “Controlorii fiscali au efectuat verificarea de fond în perioada de referință 01.01.2005 - 31.05.2010 fără a avea abilitatea legală” - considerând că este “neacoperitoare” atât viza șefului de serviciu cât și aprobarea conducătorului activității de inspecție fiscală, **întrucât:**

- echipa de inspecție fiscală a efectuat verificarea în baza Avizului de inspecție fiscală nr.../...2010 și a Ordinilor de serviciu nr... și nr...2010 care poartă amprenta ștampilei x precum și semnătura primarului (așa după cum afirmă organele de control în referatul cu propuneri de soluționare a contestației) și *în baza prevederilor legale în vigoare*, așa cum sunt prezentate în cap.I din Raportul de inspecție fiscală, de care petenta a luat la cunoștință la data de ... 2010;

- **art.105** din OG92/2003R - *Reguli privind inspecția fiscală*, prevede:

(7) “ La începerea inspecției fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control.”

2. \* *Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei cu privire la sumele acordate salariaților săi în anii 2007-2009 cu titlul de “drepturi pentru menținerea sănătății” și “drepturi pentru o ținută decentă”:* “ suma de ... lei a fost acordată în baza prevederilor art.33 alin. 5 și 6 din Capitolul V <<CONDIȚII DE MUNCĂ, PROTECȚIA MUNCII ȘI PROTECȚIA SOCIALĂ>> al acordului colectiv de muncă încheiat la nivelul entității și avizat de organele abilitate, ... art.32 alin.5, ...Aceste cheltuieli se vor suporta de la capitolul 51.02<<Autorități executive>> titlul II Bunuri și servicii aliniat 20.14. <<protecția muncii>> ... și a avut în vedere prevederile literei e) aliniat 4 al art.55 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal...”, cu specificația că sumele plătite pentru anul 2009 au avut la bază și Sentințele civile nr.../...2009 și nr.../...2009 prin care instanța obligă x să plătească salariaților **“drepturile speciale** prevăzute în acordul colectiv de muncă ...”, considerând că “Aceste plăți ... sunt drepturi materiale vizând protecția muncii și sănătatea astfel că nu sunt supuse impozitării.”, **întrucât:**

- Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - după cum afirmă organele de control fiscal în referatul cu propuneri de soluționare a contestației și după cum menționează și petenta în contestație “... până la clarificarea sesizării Curții de Conturi, care viza acordarea nelegală a unor drepturi speciale (anii 2007, 2008, 2009)” - care prin adresa nr.../...2010, precizează că : “ ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești ” și solicită efectuarea controlului modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor convenite bugetului consolidat al statului;

- **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.”

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

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

- în urma verificării efectuate, organele de control fiscal au constatat că în perioada verificată, x a acordat angajaților săi sume reprezentând fonduri speciale pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului, și, pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează, pentru care nu a calculat, declarat și virat impozitul pe veniturile din salarii, încălcând astfel prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- sumele plătite de petentă salariaților săi pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului, *nu pot fi confundate* cu contravaloarea

alimentației de protecție, a medicamentelor și materialelor igienico-sanitare, a altor drepturi de protecție a muncii, precum și a uniformelor obligatorii, ce se acordă în anumite sectoare (ex. metalurgic, minier, etc.) potrivit legislației în vigoare.

Față de cele mai sus consemnate, reiese că afirmația petentei “Aceste plăți au caracterul unor drepturi speciale acordate de angajator și asigurate prin bugetul local ... sunt drepturi materiale vizând protecția muncii și sănătatea astfel că nu sunt supuse impozitării.”, nu are nici o relevanță și nu poate fi reținută în mod legal, întrucât în conformitate cu prevederile legale de mai sus, organele de control fiscal au procedat corect stabilind că sumele (... lei + ... lei + ... lei) reprezentând plăți cu specificația “***drepturi speciale***” acordate de petentă salariaților săi pentru anii 2007 - 2009, sunt asimilate cheltuielilor salariale și deci supuse impozitării, iar specificația petentei că “sumele plătite pentru anul 2009 au avut la bază și Sentințele civile...” nu are legătură cu obiectul verificării, sentințele respective fiind date între x și angajații săi.

\* *Referitor la motivația petentei:* “controlorii fiscali n-au ținut seama de faptul ca unele drepturi speciale erau acordate lunar iar altele semestrial”, conform anexelor nr.38 - 73 din Raportul de inspecție fiscală, rezultă că organele de inspecție fiscală au ținut cont că unele drepturi speciale au fost acordate lunar, iar altele semestrial.

\* **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, și vărsăminte de la persoane 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 cărora: “Prin sintagma venitul brut realizat lunar se înțelege venitul brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând: ... l) alte sume acordate potrivit legii.”;

- **art. 24** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în perioada ianuarie 2008- mai 2010:

“(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 perioada ianuarie 2008 - mai 2010;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele (plățile) reprezentând ***drepturi speciale*** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei privind suma totală de ... lei reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată corespunzătoare plăților asimilate cheltuielilor salariale efectuate de petentă în anii 2007-2009.

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 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.

\* *Petenta nu motivează* contestația cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap (... lei), precum și penalități aferente acestora (... lei).Organele de inspecție fiscală au stabilit că acestea sunt datorate de petentă conform următoarelor prevederi legale.

- 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 numrul 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 impedimente 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).”

Având în vedere cele de mai sus, urmează a se respinge ca nemotivată contestația petentei cu privire la aceste sume în valoare totală de ... lei.

**3.** \* *Referitor la afirmațiile petentei:* “La capitolul VI Sinteza constatărilor inspecției fiscale din Raportul de inspecție fiscală s-a menționat în mod eronat:

- la rândul 2, coloana 4 din tabel suma de ... lei ca fiind << baza impozabilă stabilită suplimentar pentru CAS salariați >> deoarece așa cum rezultă din anexele nr 6 și 7 la raport diferența stabilită la control pentru această contribuție este în sumă de ... lei.

- ... în anexa nr 8, coloana 2 fond salarii stabilit suplimentar la total 2007 este trecută greșit suma de ... lei iar în anexa 6 coloana cu fond de salarii suplimentar rândul cu total 2007 este de ... lei.”, **menționăm** că:

- diferența de ... leu dintre suma de ... lei (care rezultă din coloana 4, la rândul 2 din tabel ca fiind “baza impozabilă stabilită suplimentar pentru CAS salariați”) și suma de ... lei (diferența stabilită la control pentru această

contribuție - CAS salariați - așa cum rezultă din anexele 6 și 7 din raportul de inspecție fiscală), provine din rotunjirea sumelor în anexele 6 și 7, lucrându-se fără zecimale;

- referitor la fondul de salarii stabilit ca bază în anul 2007 pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorată de angajați, organele de control fiscal menționează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că sumele lunare sunt înscrise corect și *numai* totalul a fost preluat incorect, și fac următoarea precizare: “Calculul contribuției este corect iar fondul de salarii stabilit ca bază în anul 2007 în sumă de ... lei a fost corect utilizat la calculul celorlalte contribuții”.

4. \* *Față de afirmația petentei:* “ Pentru perioada 2008-2010, în anexele la Raport, echipa de inspecție fiscală a menționat la rubrica nr.și data document de plată în mod eronat, numărul și data notei contabile prin care s-a evidențiat plata, în loc de numărul și data instrumentului de plată (document care atestă viramentul), petenta menționând că această eroare “a fost generată de faptul că echipa de control nu a verificat documentele justificative care atestă plata.” , **se reține** că:

- deoarece sumele reprezentând plata contribuțiilor se vireză pe buget total, în Fișa sintetică totală se face distribuția pe conturi a sumelor în mod automat fapt pentru care a fost menționat în anexe și numărul notelor de compensare;

- echipa de inspecție fiscală *a verificat* documentele justificative care atestă plata iar sumele menționate în anexele Raportului de inspecție fiscală se regăsesc și în Fișa sintetică totală, așa după cum specifică organele de control în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

\* *Referitor la solicitarea petentei:* “... trimiterea contestației noastre la Tribunalul Tulcea spre a fi rezolvată pe calea contenciosului fiscal.”, acest fapt nu intră în competența organului de soluționare și **se rețin** în acest sens prevederile **art.218** din OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Decizia privind soluționarea contestației se comunică contestatorului, persoanelor introduse, în condițiile art.44, precum și organului fiscal emitent al actului administrativ atacat.

(2)Deciziile emise în soluționarea contestațiilor pot fi atacate de către contestator sau de către persoanele introduse în procedura de soluționare a contestației potrivit art.212, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în condițiile legii.”

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 formulată 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 veniturile din salarii (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile 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 datorată de angajator (... lei), majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (... 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 de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj reținută 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).

**Art.2** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de x împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei fondul datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap, ... lei majorări de întârziere aferente fondului datorat de angajator pentru neîncadrarea persoanelor cu handicap precum și penalități aferente acestora în sumă de ... lei.

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

DIRECTOR EXECUTIV,