



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



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

D E C I Z I A nr. 4243 / 584 / 17.12.2015

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

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP Timiș – Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2, cu adresa nr. ... / ...2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / ...2015, asupra contestației depusă de SC X SRL, cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. ..., având C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., prin reprezentant legal dl. X, în calitate de administrator.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Timiș sub nr. ... / ...2015, iar la AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, sub nr.... / ...2015.

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

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

- ... lei – contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – contribuția angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații.

Contestația este autenticată, purtând amprenta ștampilei SC X SRL din ... și semnătura dlui. X, în calitate de administrator.

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

- Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, a fost transmisă către petentă în data de 08.07.2015, potrivit celor menționate pe adresa de înaintare a deciziei de impunere, aspect confirmat de ștampila SC X SRL din ... și semnătura dlui. X, în calitate de administrator;

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

În consecință, constatând că în speță sunt întrunite prevederile titlului IX din

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

I. Prin contestația formulată, SC X SRL din ..., solicită anularea Deciziei de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, pentru suma de ... lei, având în vedere următoarele motive:

În fapt, petenta arată că la data de 12.05.2015, DGRFP Timișoara – AJFP Timiș - Inspecție Fiscală a început față de petentă un control inopinat, înregistrat în Registrul Unic de Control seria ... nr. ... la poziția nr. .../...2015. Controlul a fost dispus de către DGRFP-Timișoara AJFP Timiș - Inspecție Fiscală și a avut ca obiectiv identificarea riscului fiscal privind nedeclararea/subdeclararea veniturilor din salarii sau asimilate salariilor.

În urma acestui control s-a întocmit de către organele de inspecție fiscală procesul verbal nr. ... din ...2015, unde s-a constatat că SC X SRL în perioada ianuarie 2013 - martie 2015 a prestat servicii intracomunitare către societatea O... M... BVBA din Belgia cu personal angajat, detașat la sediul beneficiarului societății. Se menționează că anterior anului 2013 (respectiv în perioada 2011-2012) nu au fost identificate servicii facturate către clienți intracomunitari aferente personalului angajat detașat în străinătate.

În cuprinsul procesului verbal se face referință la perioada ianuarie 2013 - martie 2015.

Cu toate că în procesul verbal nr. .../...2015 se consemnează la pct.2 Prevederi legale încălcate, respectiv pct.3 Consecințe - nu este cazul, s-a constatat că societatea SC X SRL din ... ar prezenta un risc fiscal asimilat subdeclarării veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, din perioada ianuarie 2013 - martie 2015.

Ulterior emiterii procesului verbal s-a dispus realizarea unei inspecții fiscale înscrisă în registrul unic de control al petentei la nr..../...2015. Obiectul inspecției fiscale l-a reprezentat impozitul pe salarii și contribuții sociale obligatorii pentru perioada 01.01.2012 31.03.2015.

La data de 07.07.2015 s-a emis raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată cu nr. .../...2015, comunicate petentei la data de 08.07.2015.

Petenta susține că, în mod netemeinic și nelegal, s-a stabilit de către autoritatea administrativă, prin actele ce fac obiectul contestației că:

- între petentă și societatea comercială Orion din Belgia s-ar fi încheiat un contract de punere la dispoziție și nu un contract de servicii;
- personalul angajat al petentei nu a prestat muncă în străinătate (Belgia) în baza unei delegări/detașări și că în fapt aceasta reprezintă o misiune de muncă temporară.

Pe cale de consecință, în mod netemeinic și nelegal, s-a stabilit că sumele acordate de petentă angajaților detașați/delegați la partenerul contractual din Belgia cu titlu de indemnizații de detașare și transport ar intra în categoria veniturilor asimilate veniturilor de natură salarială.

Petenta susține că urmare a acestei constatări abuzive, în totală contradicție cu dispozițiile legale și cu voința părților valabil exprimată, organele de inspecție fiscală au procedat la reconstituirea sumelor brute acordate fiecărui salariat cu titlu de diurnă / indemnizație de deplasare și cheltuieli de transport, rezultând eronat un venit brut în sumă totală de ... lei, care ar reprezenta baza de calcul pentru stabilirea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor. Această sumă stabilită abuziv a reprezentat baza de calcul pentru noile obligații fiscale impuse netemeinic și nelegal petentei.

La raportul de inspecție fiscală, respectiv la decizia contestată au fost anexate exclusiv documente întocmite unilateral de organele de inspecție fiscală și nu actele juridice încheiate între SC X SRL și O... M... BVBA, respectiv între SC X SRL și salariați, acte juridice care consemnează clar și fără echivoc voința reală a părților.

În fapt, în perioada martie 2013 - martie 2015 SC X SRL a încheiat cu O... M... BVBA contracte de colaborare, în baza cărora părțile contractante, în calitate de profesioniști au urmărit obținerea unui folos patrimonial (comercial).

Obiectul contractelor a fost prestarea de către SC X SRL a unor servicii specifice de producție către O... M... BVBA, în concordanță cu obiectul de activitate al prestatorului, înscris în actele constitutive ale societății din România, contra unor sume de bani stabilite de comun acord, în raport cu valoarea serviciilor prestate și raportat inclusive la rezultatele obținute.

Părțile au convenit că SC X SRL va desfășura activitatea prin prepuși (angajații prestatorului), care conform legislației din România vor fi detașați/delegați în Belgia, în scopul clar determinat: realizarea obiectului fiecărui contract în parte, pentru și în interesul prestatorului SC X SRL.

De asemenea, prestatorul și beneficiarul au convenit expres că fiecare contract de colaborare este supus dreptului material român.

Petenta invocă, următoarele motive referitoare la:

1. Nerespectarea prevederilor legale privind delegarea/detașarea;

În conformitate cu dispozițiile Legii nr. 53/2003, a Codului fiscal și a celorlalte acte normative existente în România, publicate în Monitorul Oficial și aplicabile în speță, petenta, pentru onorarea obligațiilor asumate a prestat activități specifice în Belgia, prin salariați, care au primit dispoziții de delegare/detașare.

Conform art. 18 Legea 53/2003 privind Codul Muncii:

“(1) În cazul în care persoana selectată în vederea angajării ori salariatul, după caz, urmează să își desfășoare activitatea în străinătate, angajatorul are obligația de a-i comunica în timp util, înainte de plecare, informațiile prevăzute la art. 17 alin. (3), precum și informații referitoare la:

- a) durata perioadei de muncă ce urmează să fie prestată în străinătate;*
- b) moneda în care vor fi plătite drepturile salariale, precum și modalitățile de plată;*
- c) prestațiile în bani și/sau în natură aferente desfășurării activității în străinătate;*

(...)

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) lit.a), b) și c) trebuie să se regăsească și în conținutul contractului individual de muncă.”

Astfel, așa cum se observă din acest articol, există obligația angajatorului de a include în contractul individual de muncă o serie de informații legate de desfășurarea activității în străinătate indiferent de modul de desfășurare a acesteia, delegare/detașare sau chiar misiune de lucru temporară. Prin urmare, includerea unor detalii în contractul individual de muncă privind durata activității, locul de desfășurare al activității, plăți care vor fi efectuate către salariat, modul în care este asigurată cazarea și transportul, poate fi reținută ca fiind o caracteristică a unui contract de muncă temporară.

Conform art.42-44 Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii:

“Art.42 Locul muncii poate fi modificat unilateral de către angajator prin delegarea sau detașarea salariatului într-un alt loc de muncă decât cel prevăzut în contractul individual de muncă ”. (...)

Art 43. Delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă.

Art 44. (1) Delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile calendaristice în 12 luni și se poate prelungi pentru perioade succesive de maximum 60 de zile calendaristice, numai cu acordul salariatului. Refuzul salariatului de prelungire a delegării nu poate constitui motiv pentru sancționarea disciplinară a acestuia.

(2) Salariatul delegat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de delegare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.”

Prin urmare, petenta susține că din formularea textului de lege, locul muncii “poate” fi modificat unilateral, dar poate fi modificat și cu acordul părților, prin care sunt stabilite condițiile delegării. Mai mult, în cazul în care delegarea este extinsă peste 60 zile. Prin urmare, este incorect argumentul organelor fiscale că încheierea de acte adiționale cu privire la locul muncii, precum și a salariului și modului de decontare a cheltuielilor de cazare, transport și indemnizația de delegare, îndeplinește condițiile unui contract de muncă temporar.

Mai mult, în conformitate cu prevederile Codului Muncii, și așa cum au constatat de altfel și organele de inspecție fiscală, munca desfășurată de angajații SC X SRL în Belgia este aceeași cu cea pe care aceștia o desfășoară în cadrul societății și în România.

Fiecărui salariat pe perioada delegării/detașării, SC X SRL i-a achitat salariul stabilit de comun acord prin contractual individual de muncă, respectiv diurna în perioada în care a prestat activități în Belgia și cheltuielile de transport. Fiecărui salariat i-a fost adus la cunoștință faptul că pentru o anumită perioadă determinată, pentru, în interesul și sub autoritatea angajatorului din România, acesta va presta activitatea în Belgia. Ca urmare a delegării/detașării, pe lângă salariul stabilit prin contractual individual de muncă, fiecare salariat a beneficiat de transport dus-întors, diurnă legală de ... euro/zi, cazare și salariul stabilit prin contractual individual de

muncă/actele adiționale valabil încheiate la contractual individual de muncă. Pentru fiecare salariat, angajatorul SC X SRL a emis ordine de deplasare (delegație), întocmite conform prevederilor legale din România.

Prin urmare, petenta susține că în mod corect a considerat că angajații sunt delegați la societatea din Belgia și prin urmare, sunt aplicabile prevederile art.55 alin.(4) din Legea 571/2003 privind codul fiscal care menționează că:

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

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

2. Utilizarea în mod incorect a unor criterii de evaluare a naturii dependente / independente prestate de personalul SC X SRL;

Petenta susține că este nejustificată în cazul de față, invocarea faptului că angajații SC X SRL, în prestarea serviciilor au folosit baza materială a SC O... M... BVBA, acesta fiind un criteriu prevăzut de Codul Fiscal în stabilirea relației de dependență între plătitorul de venit, deținătorul bazei materiale, și persoana fizică beneficiară a venitului.

Ori în cazul de față, petenta susține că este evident că nu există o relație dependentă între SC O... M... BVBA și persoana fizică pe de o parte, dar că există o legătură dependentă între SC X SRL și angajații săi, fapt recunoscut prin contractele individuale de muncă.

Mai mult decât atât, este evident faptul că programul de lucru era stabilit de SC O... M... BVBA, atâta vreme cât personalul SC X SRL putea fi prezent și lucra în spațiile SC O... M... BVBA doar în timpul orelor de program ale acestuia.

3. Utilizarea ca bază legală pe care se bazează constatările organelor de inspecție fiscală a unor documente interne ale ANAF;

Dovada abuzului de drept pe care organul fiscal l-a făcut este faptul că acesta se prevalează de un act juridic unilateral emis de ANAF - Circulara ANAF nr. ... / ...2015 privind verificarea impozitului pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii la agenții de muncă temporară.

Acest act juridic este un act juridic unilateral, ce nu a fost adus la cunoștința petentei, care nu are caracterul unui act normativ, respectiv al unui act juridic opozabil SC X SRL. Petenta susține că nu avea obligația de a respecta un act unilateral al unui terț, act juridic care excede activității desfășurate de petentă și nu are nicio legătură cu actele juridice încheiate între aceasta în exercitarea obiectului de activitate.

Mai mult, petenta susține că organul fiscal a interpretat în mod abuziv și trunchiat prevederile legale, enumerând doar dispozițiile legale pe care le-a considerat a reprezenta argumente temeinice pentru a crea o aparență de legalitate.

4. Nelegalitatea aplicării principiului prevalenței economicului asupra juridicului;

Petenta arată că este inadmisibil și în totală contradicție cu dispozițiile constituționale ca într-un act administrativ de autoritate, emis de o autoritate publică care ar trebui să acționeze în interesul cetățenilor să se consemneze că: Se aplică principiul prevalenței economicului asupra juridicului, în scopul reconstituirii sau reîncadrării formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Aplicând acest principiu care nu există în sistemul de drept din România s-a constatat abuziv, netemeinic și nelegal că petentă ar fi în fapt agent de muncă temporară, că s-au încheiat contracte de punere la dispoziție (forță de muncă) și nu contracte de colaborare, că delegarea/detașarea, actele adiționale la contractele individuale de muncă, în fapt reprezintă contracte de muncă temporare.

Din toate actele juridice valabil încheiate între SC X SRL și O... M... BVBA, respectiv între SC X SRL și angajații proprii nu rezultă că natura economică a tranzacțiilor a fi alta decât forma juridică, cea pe care părțile au înțeles să o dea și nu rezultă vreo intenție ascunsă, o cauză ilicită sau un act juridic ascuns.

În mod nelegal, organul fiscal, eludând abuziv voința reală a părților, fără a avea în vedere principiul relativității actelor juridice valabil și legal încheiate, se substituie părților contractante, dând un sens eronat clauzelor contractuale, în scopul evident de a prejudicia stabilitatea raporturilor juridice și de a crea o aparență de legalitate ce ar apăra un interes general.

Mai mult decât atât, art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, în vigoare până la data de 2 iulie 2015, menționa că:

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

reclasificarea poate avea loc doar în contextul inspecției fiscale ale unor impozite și taxe, contribuțiile sociale nefiind menționate în acest paragraf, până la data de 2 iulie 2015.

5. SC X SRL că nu este un agent de muncă temporar, iar angajaților săi nu le sunt aplicabile prevederile Codului muncii privind munca temporară și nici a Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul contractelor de servicii;

Petenta susține că SC X SRL nu este agent de muncă temporară, în principal pentru că:

- Obiectul principal de activitate al petentei nu este 7820 - Activități de contractare, pe baze temporare, a personalului conform codului CAEN Rev 2, așa cum impune imperativ HG nr. 1256/2011;

- SC X SRL nu este înregistrat în Registrul național de evidență a agenților de muncă temporară, gestionat de către Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale;

- Nici un contract încheiat între SC X SRL și O... M... BVBA nu a avut ca obiect punerea la dispoziția beneficiarului a forței de muncă;

- SC X SRL desfășoară activități de producție pentru diverși beneficiari din EU și obține venituri din astfel de activități.

Contractele individuale de muncă ale salariaților SC X SRL delegați / detașați la O... M... BVBA nu le sunt aplicabile dispozițiile art. 88 și următ. din Codul muncii:

- Contractele de muncă, actele adiționale și dispozițiile angajatorului nu întrunesc condițiile de fond impuse de art. 88 și următ. din Legea nr. 53/2003, respectiv HG nr. 1256/2011;
- Contractele de muncă au fost încheiate pe o perioadă nedeterminată;
- Din nicio clauză contractuală inclusă în actele juridice valabil încheiate între părți nu rezultă expres sau tacit intenția părților de a încheia un contract de muncă temporară, cu un agent de muncă temporară;
- În exercitarea atribuțiilor de serviciu, pentru executarea obligațiilor, salariații întotdeauna au acționat în numele și pentru angajatorul SC X SRL;
- Salariații au fost plătiți pentru munca prestată cu salariul convenit de ambele părți;
- Pentru perioada în care salariații au fost delegați/detașați în Belgia au primit suma de ... euro/zi, reprezentând diurnă și în nici un caz salariu sau venit ce poate fi asimilat unilateral de un terț ca venit salarial.
- Salariaților li s-a asigurat transportul de la petentă la locația în care aceasta s-a obligat a presta serviciile - locația stabilită de O... M... BVBA în Belgia. Cheltuielile privind transportul nu pot fi asimilate veniturilor salariale, deoarece părțile nu au precizat acest lucru și nu aceasta a fost intenția părților;
- Personalul SC X SRL, atunci când nu este în delegare/detașare este implicat în activitatea curentă a SC X SRL care se desfășoară la punctul de lucru din localitatea

Conform voinței reale a părților, valabil și expres exprimată în scris, sumele achitate salariaților de către SC X SRL reprezintă diurnă și nu alte venituri de natură salarială. Prin urmare, petenta consideră că societatea a respectat dispozițiile Codului fiscal, Codului Muncii, respectiv HG nr. 518/1995.

6. Organele de inspecție fiscală nu au prezentat probe care să le susțină argumentația;

Pe de altă parte, petenta consideră că actele administrative contestate sunt nelegale, deoarece nu sunt susținute în probațiune decât de acte juridice unilaterale emise de organul de control și nu au anexate documentele care atestă voința reală și valabil exprimată a părților din raporturile juridice de drept material analizate; în acest sens fiind introduse și recente modificări la codul fiscal prin Legea 187/2015, prin care la art.11 alin.(1) se introduce un nou paragraf, conform căruia:

“Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta”.

7. Aprobarea legii privind anularea unor obligații fiscale;

Nu în ultimul rând, petenta invocă prevederile art.1 alin.(1) din Legea 209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale, care va intra în vigoare în trei zile de la publicarea acesteia, conform căroră:

“Se anulează diferențele de obligații fiscale principale și/sau accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a reclassificării sumelor reprezentând indemnizația primită pe perioada

delegării și detașării de către angajații care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări, aferentă perioadelor fiscale de până 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei legi”.

Prin urmare, chiar și presupunând prin absurd că activitatea desfășurată de angajații SC G.TB. SRL s-ar califica ca fiind cea desfășurată de un agent de muncă temporar, iar munca prestată de angajații societății pentru O... M... BVBA s-ar califica ca și misune de muncă temporară, diferențele de debite suplimentare se vor anula în baza prevederilor Legii 209/20.07.2015, pe care organul fiscal are obligația să le aplice.

În drept, petenta invocă Legea nr.53/2003, HG 518/1995, Codul Fiscal, Legea 209/20.07.2015, art. 1266 și celalalte Cod Civil, iar în probațiune invocă contractele de colaborare, contractele individuale de muncă, actele adiționale și dispozițiile unilaterale ale angajatorului SC G.TB. SRL, expertiză, petenta solicitând organului de soluționare anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. ...-... ... / ...2015 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ...-... ... / ...2015.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, au emis Decizia de impunere nr. ...-... ... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... ... / ...2015, prin care au constatat următoarele:

II.1. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii în sumă de ... lei și accesoriile aferente acestuia, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei, precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei;

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2013 – martie 2015, SC X SRL ... a prestat servicii intracomunitare către societatea O... M... BVBA din Belgia cu personal angajat, detașat la sediul beneficiarului societății în loc. ... – ... din Belgia.

Societatea X SRL ... a solicitat eliberarea de către Casa Națională de Pensii Publice a documentelor portabile A1, care certifică încadrarea angajaților trimiși în străinătate în regula specială pentru lucrători detașați până la o anumită dată, astfel:

- în anul 2013 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- în anul 2014 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- până în luna martie 2015 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia.

În vederea detașării în străinătate a personalului angajat, societatea X SRL ... a încheiat Contracte de colaborare cu societatea O... M... BVBA din Belgia, în care se menționează obiectul detașării, respectiv modificarea/schimbarea schelelor pentru construcții diverse modele, durata contractului, numărul personalului utilizat, prețul contractului și mențiunea oferirii cazării de către beneficiar pentru personalul detașat.

Pentru fiecare deplasare în străinătate a angajaților societății X SRL ..., au fost întocmite Acte adiționale la Contractele de muncă, în care se menționează perioada,

locul unde sunt detașate respectiv loc. ... – ... din Belgia și beneficiarul O... M... BVBA din Belgia, precum și beneficiile care vor fi acordate salariaților pe timpul detașării, respectiv transport dus-întors (România -Belgia), cazare asigurată de firma O... M... BVBA din Belgia, diurna legală de ... euro/zi și salariu.

În perioada supusă analizei, SC X SRL ... a depus la organul fiscal teritorial declarațiile cod 112, iar contractele individuale de muncă ale salariaților sunt înregistrate în Registrul General de Evidență a Salariaților, așa cum prevede legislația națională în vigoare.

Din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că angajații societății verificate detașati în străinătate, sunt încadrați pe diferite posturi (lacătuși, sudori, muncitori necalificați, ingineri s.a.), cazarea muncitorilor în străinătate fiind asigurată și suportată de beneficiarul O... M... BVBA din Belgia.

Din verificarea prin sondaj a statelor de plată, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că pentru fiecare angajat în parte este înscris doar salariul de baza negociat și înscris în contractele individuale de muncă (modificate prin acte adiționale), nefiind înscrise alte sporuri suplimentare, indemnizații, recompense, prime, stimulente de orice fel sau diurnă.

Pentru munca desfășurată în străinătate de personalul angajat, SC X SRL ... a achitat acestora salariul lunar așa cum acesta este înscris în contractele individuale de muncă, precum și diurna zilnică de ... de euro/zi pe toată durata deplasării.

De asemenea, s-a constatat faptul că decontarea cheltuielilor cu transportul în străinătate și retur, a fost suportat de societatea verificată.

Contravaloarea sumelor achitate salariaților pentru munca prestată în străinătate (salarii) s-a făcut prin virament bancar, iar plata diurnei s-a efectuat prin casieria societății (avansuri spre decontare).

Din analiza modului de înregistrare a sumelor decontate salariaților pe baza de ordine de detașare întocmite de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea sunt înregistrate în contului 625 – „Cheltuieli cu deplasări, detașări”, societatea încadrând aceste cheltuieli ca indemnizații de delegare – detașare (diurnă) în străinătate neimpozabile la salariați și deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au precizat că în acest cont sunt înregistrate și cheltuielile de transport suportate de societate pentru deplasarea în străinătate la firma O... M... BVBA din Belgia.

În perioada analizată, conform datelor înregistrate în balanțele de verificare întocmite pe luna decembrie 2013 și 2014, precum și pe luna martie 2015, societatea a înregistrat în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări”, suma totală de ... lei, aferentă deplasărilor în Belgia, astfel:

- în anul 2013, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;
- în anul 2014, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;
- în perioada ianuarie – martie 2015, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;

Conform explicațiilor date de către administratorul societății dl. X, în data de 12.05.2015, acesta a precizat că:

„Baza materială a fost pusă la dispoziție de către firma Orion din Belgia care stabilea și programul de lucru și sarcinile de serviciu pentru realizarea obiectivelor

din contractul încheiat cu X SRL”

Prin modificarea locului de muncă de la sediul societății X SRL ... la beneficiarul O... M... BVBA din Belgia, au fost obținute de la Casa Națională de Pensii Timiș, formularele A1 ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială din România (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale).

Documentul portabil A1 certifică faptul că titularul său se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Belgia, potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială.

Atât contractele de muncă completate cu actele adiționale la acestea, cât și documentele portabile A1 eliberate de Casa Națională de Pensii Publice, atestă faptul că salariați trimiși în Belgia au statutul de angajat detașat.

În Nota explicativă dată de administratorul societății dl. X, acesta a precizat că în contractele (actele adiționale) de muncă, cât și în formularele A1 eliberate de Casa Națională de Pensii Publice, a fost trecută detașare întrucât nu există o altă opțiune pentru eliberarea acestor formulare, deși este vorba de o delegare.

Având în vedere documentele prezentate de societate, contractele de muncă și actele adiționale încheiate cu salariați, precum și din explicațiile date către administratorul și salariații societății, organele de inspecție fiscală constată că spre deosebire de delegare/detașare, care este de regulă o măsură unilaterală a angajatorului pentru o perioadă determinată de timp, clauza de mobilitate este agreată bilateral de angajator și salariat și în baza acesteia salariatul își execută obligațiile de muncă prin deplasări de serviciu fie intermitente, fie continue, într-o anumită durată sau chiar pe întreaga durată a contractului de muncă.

Remunerația primită de angajat în baza includerii în contractul individual de muncă a unei clauze de mobilitate este asimilată veniturilor de natura salarială și impozitată corespunzător prin aplicarea impozitului pe venit și contribuțiilor sociale aferente obligatorii, pentru următoarele considerente:

Cu privire la noțiunea de delegare/detașare prevăzută de legislația internă aplicabilă în materie de muncă, la art.43 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, se prevede că delegarea presupune că salariatul care are un contract individual de muncă încheiat să exercite din dispoziția angajatorului unele lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă.

De asemenea, potrivit art. 45 din același act normativ, detașarea este un act prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă pentru salariatul care are un contract individual de muncă, la un alt angajator pentru executarea unor lucrări în interesul acestuia, din dispoziția angajatorului său.

În ceea ce privește noțiunea de angajați pentru muncă temporară care se desfășoară la dispoziția unui utilizator dintr-un stat membru, art. 88 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii cu modificările și completările ulterioare, prevede că: *“(1) Munca prin agent de muncă temporară este munca prestată de un salariat temporar care a încheiat un contract de muncă temporară cu un agent de muncă temporară și care este pus la dispoziția utilizatorului pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urmă.*

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

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

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

La art. 94 alin. 2 din aceeași Lege, se stabilesc elementele obligatorii care trebuie să le conțină un contract de muncă temporară respectiv:

“(2) În contractul de muncă temporară se precizează ... condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea, durata misiunii, identitatea și sediul utilizatorului, cuantumul și modalitățile remunerației salariatului temporar.”

Cadrul legal prezentat anterior, relevă faptul că un contract de muncă încheiat între o societate cu un salariat pentru al pune la dispoziție unui utilizator din alt stat membru, pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urma, și care conține toate elemente prevăzute de lege pentru un contract individual de muncă, la care se adaugă dispoziții speciale care vizează condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea, durata misiunii, identitatea și sediul utilizatorului, cuantumul și modalitățile remunerației, reprezintă în fapt un contract de muncă temporară.

Din analiza contractelor de muncă încheiate de SC X SRL ... cu salariați care au fost puși la dispoziția utilizatorului O... M... Bvb din Belgia în perioada aprilie 2013 – martie 2015, precum și a actelor adiționale la contractele individuale de muncă încheiate cu ocazia fiecărei deplasări, organele de inspecție fiscală constată că acestea îndeplinesc toate condițiile unui contract de muncă temporar, respectiv în acestea se precizează:

- condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea;
- durata misiunii;
- identitatea și sediul utilizatorului respectiv societatea O... M... din Belgia;
- cuantumul și beneficiile remunerației salariatului temporar respectiv:
- transport dus-întors ... (România) - ... – ... (Belgia);
- cazare asigurată de firma O... M... BVBA din Belgia;
- diurna legală de ... euro/zi;
- salariu stabilit prin act adițional.

Organele de inspecție fiscală au precizat faptul că între SC X SRL ... și utilizatorul O... M... BVBA din Belgia, a fost încheiat la fiecare detașare de personal, un contract de colaborare în care se menționează:

- obiectul contractului, respectiv numărul și modelul schelelor metalice pe care salariați X SRL ... le vor modifica în Belgia la sediul O... M... BVBA;
- durata misiunii;
- numărul personalului utilizat;
- remunerarea pe care o primește X SRL ... la sfârșitul perioadei;

- cazarea gratuită oferită de către O... M... BVBA Belgia salariaților puși la dispoziție.

De asemenea, conform explicațiilor date de administratorul societății dl. X: „Baza materială a fost pusă la dispoziție de către firma Orion din Belgia care stabilea și programul de lucru și sarcinile de serviciu pentru realizarea obiectivelor din contractul încheiat cu X SRL”.

În Notele explicative date de către salariații F... D...-V..., L... L... T... și S... E... W..., angajați care au prestat în perioada aprilie 2013 – martie 2015, munca la dispoziția utilizatorului O... M... Bvba din Belgia, au confirmat faptul că baza materială precum și programul de lucru erau stabilite de către firma O... M... din Belgia.

Totodată, din analiza contractele (actele adiționale) de muncă, se constată că în acestea se menționează faptul că persoanele angajate vor fi detașate în Belgia, iar formularelor A1 eliberate de către Casa Națională de Pensii confirmă statutul de angajat detașat.

Conform prevederilor art.3 lit.c) din HG nr.500/2011 privind Registrul general de evidența a salariaților, în cazul detașării se precizează că în REVISAL trebuie înregistrată: „*perioada detașării și denumirea angajatorului la care se face detașarea.*”

Societatea X SRL ..., nu a depus la ITM și nu a înregistrat în perioada aprilie 2013 – martie 2015 în Registrul de evidență al salariaților (REVISAL), documente care să dovedească faptul că salariați care au prestat munca la sediul utilizatorului O... M... din Belgia, au fost delegați sau detașați la acesta.

Interpretând în ansamblu dispozițiile art.88-102 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii care reglementează munca prin agent de muncă temporară, cât și dispozițiile art. 41-48 din aceeași Lege privind delegarea/detașarea, rezultă că activitatea desfășurată de X SRL ... privind punerea la dispoziție de personal utilizatorului O... M... din Belgia, nu reprezintă o detașare/delegare, aceasta reprezentând în fapt o misiune de muncă temporară întrucât contractele (actele adiționale) de muncă conțin toate elementele unui contract de muncă temporară, iar salariatul cunoaște locul de muncă care este stabilit în Belgia și își asumă desfășurarea activității muncii la un utilizator extern în schimbul remunerației stipulate în contractul de punere la dispoziție.

Potrivit prevederilor Codului muncii cât și dispozițiilor Directivei 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16.12.1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, pentru situația în care misiunea de muncă temporară urmează să se desfășoare la un utilizator dintr-un stat membru UE, noțiunea de delegare/detașare nu are conținutul juridic al modalității juridice de modificare unilaterală a contractului individual de muncă.

Pe cale de consecință, perioada misiuni de muncă temporară nu se consideră perioada de delegare/detașare, iar salariatul nu poate beneficia de plata indemnizației de delegare/detașare și a cheltuielilor de transport, s.a.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că, contractele de muncă și actele adiționale la acestea încheiate cu salariați X SRL ... pentru munca prestată la sediul utilizatorului O... M... din Belgia, îndeplinesc toate condițiile unui

contract de muncă temporară pentru care plata drepturilor salariale, a prestațiilor în bani și/sau în natură aferente desfășurării activității în străinătate (Belgia) se realizează în condițiile stabilite prin aceste contracte, nefiind vorba de o delegare sau detașare.

În ceea ce privește condițiile de angajare, muncă și remunerare a persoanelor care prestează activitate la un utilizator dintr-un stat membru UE, potrivit principiului egalității de tratament prevăzute la art.5 alin.(1) din Directiva 2008/104/CE privind munca prin agenți de muncă temporară:

“Condițiile de baza de angajare și de muncă aplicabile lucrătorilor temporari sunt, pe durata misiunii de muncă temporară în cadrul unei întreprinderi utilizatoare, cel puțin acelea care s-ar aplica lucrătorilor în cazul în care aceștia ar fi fost recrutați direct de întreprinderea utilizatoare respectivă pentru a ocupa același loc de muncă.”

Conform art.3 lit.c) din Directiva 967/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului, se prevede că statele membre asigură lucrătorilor detașați pe teritoriul lor, “salariul minim” inclusiv plata orelor suplimentare, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă.

Noțiunea de “salariu minim” este cea definită de legislația și practica națională a statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul, iar potrivit art.11 alin.(3) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004, persoana care desfășoară o activitate salarială sau independentă într-un stat membru se supune legislației din statul membru respectiv, ceea ce reprezintă regula generală conform principiului “lex loci laboris” (legea locului de îndeplinire a unei activități).

Pentru a se încadra în aceste prevederi legate de “salariul minim”, societatea X SRL ... a acordat angajaților trimiși în Belgia la utilizatorul O... M... Bvba, salariul în România completat până la nivelul salariului minim din Belgia, cu sumele reprezentând indemnizație de delegare/deplasare.

Prevederilor art.92 din Codul muncii, conform căruia: *“Salariații temporari au acces la toate serviciile și facilitățile acordate de utilizator, în aceleași condiții ca și ceilalți salariați ai acestuia”*, coroborat cu dispozițiile art.2 alin.(1) lit.f) din aceeași Directiva 2008/104/CE, unde sunt definite condițiile de baza de muncă și de angajare, fiind folosit termenul de “remunerație”, vin să confirme faptul că în aprecierea atingerii cunsumului salariului minim din statul de detașare (în speță Belgia), alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim.

Din analiza prevederilor art.3 alin.(7) paragraful 2 din Directiva 967/71/CE a Parlamentului European, se constată că acestea prevăd faptul că alocațiile specifice detașării cum ar fi cheltuielile de transport cazare și masă, sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt varsate cu titlul de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare.

Având în vedere cele precizate, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele acordate pentru aceste tipuri de cheltuieli, inclusiv cele care privesc alte facilități, se adaugă la salariul minim, constituind totalitatea drepturilor de natură salarială de care au beneficiat salariații X SRL ... pe durata misiunii la sediul utilizatorului O... M... din Belgia.

În perioada aprilie 2013 – martie 2015, societatea X SRL ... a suportat toate

cheltuielile legate de transportul angajaților puși la dispoziția utilizatorului O... M... - Belgia, înregistrându-le în contul 625 “Cheltuieli cu deplasarea” împreună cu indemnizațiile de delegare/detașare acordate.

Astfel, în perioada verificată, pentru angajați care au fost puși la dispoziția utilizatorului O... M... din Belgia, societatea X SRL ... a înregistrat în contul 625 “Cheltuieli cu deplasarea” suma totală de ... lei, din care suma de ... lei aferenta indemnizațiilor de detașare/delegare și suma de ... lei aferentă cheltuielilor de transport în Belgia și retur.

În ceea ce privește impozitarea drepturilor de natura salarială, art.12 din Regulamentul (CE) nr.883/2004 stabilește ca regulă specială faptul că, persoana care desfășoară activitate salariată într-un stat membru pentru un angajator și care este detașată în alt stat membru pentru a lucra pentru un utilizator, continua să fie supusă legislației primului stat membru.

Societatea X SRL ... a obținut pentru toate persoanele care au prestat munca la sediul utilizatorului O... M... din Belgia, documentul portabil A1 care dovedește exclusiv menținerea salariaților la sistemul de securitate socială (asigurare de pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale) din statul de trimitere, respectiv România.

În concluzie, aplicând principiul prevalenței economicului asupra juridicului, în scopul reconstituirii sau reîncadrării formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției conform prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu dispozițiile art.55 alin.(2) lit. k) din același act normativ, potrivit căruia:

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

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii”,

pe baza documentelor și informațiilor prezentate pornind de la esența acestora, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic stabilind faptul că sumele acordate cu titlu de indemnizații de detașare și transport, persoanelor angajate dislocate la sediul utilizatorului O... M... în Belgia, intra în categoria veniturilor asimilate veniturilor de natură salarială.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că toate veniturile suplimentare încasate sau de care au beneficiat salariații societăți X SRL ..., care au prestat munca la sediul utilizatorului O... M... Belgia, în funcție de efortul individual al fiecăruia, sunt considerate în România venituri nete asimilate salariilor și asupra cărora angajatorul X SRL ... avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor de asigurări sociale obligatorii și impozitele aferente, conform art.96 alin.(3) din Codul muncii.

Conform dispozițiilor art.96 alin.(3) din Codul Muncii:

“Agentul de muncă temporară este cel care reține și virează toate contribuțiile și impozitele datorate de salariatul temporar către bugetele statului și plătește pentru acesta toate contribuțiile datorate în condițiile legii.”

Având în vedere cele precizate anterior, organele de inspecție fiscală au procedat la reconstituirea sumelor brute acordate fiecărui salariat cu titlu de

diurnă/indemnizație de deplasare și cheltuieli de transport, și încadrarea lor în categoria veniturilor de natură salarială, fiind stabilit un venit brut recalculat de ... lei care a fost diminuat cu deducerile personale și cheltuielile deductibile ale salariaților, rezultând un venit brut de ... lei care reprezintă baza de calcul la stabilirea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

Venitul brut a fost recalculat plecând de la sumele înregistrate în contul 625 “Cheltuieli cu deplasare” în perioada aprilie 2013 – martie 2015, în sumă totală de ... lei care reprezintă suma netă de care au beneficiat persoanele puse la dispoziția utilizatorului O... M... din Belgia, raportate la veniturile din salarii declarate de societate pe fiecare salariat detașat în parte.

Față de impozitul pe salarii în sumă de ... lei constituit și declarat de societatea X SRL ... pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară în sumă de ... lei, rezultată din includerea în veniturile salariale a sumei nete totale de ... lei acordată salariaților cu titlu de diurnă și transport pentru munca desfășurată în Belgia.

Stabilirea obligației suplimentare în ceea ce privește impozitul pe veniturile din salarii s-a efectuat doar pentru persoanele care au prestat muncă la dispoziția utilizatorului O...M... din Belgia pe baza sumelor preluate din statelor de plată a salariilor, recalculat anexate la raportul de inspecție fiscală (anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală).

Calculul privind diferențele la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, stabilite de organele de inspecție fiscală pentru fiecare luna în parte din perioada 01.04.2013 – 31.03.2015 este redat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la scadență a sumei totale de ... lei reprezentând impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(7) din OG 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de dobânzi / majorări de întârziere în sumă totală de ... lei (în procent de 0,04% pe zi întârziere pentru perioada 26.05.2013 – 28.02.2014 și 0,03% pentru perioada 01.03.2014 -25.06.2015).

De asemenea, pentru neplata la scadență a sumei totale de ... lei aferentă impozitului pe veniturile din salarii stabilit suplimentar, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) din OG 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv OUG 39/2010 și OUG 50/2013, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de penalități de întârziere în sumă totală de ... lei (în procent de 15% pentru debitele constatate și neachitate începând cu 26.05.2013 și până la 30.06.2013, cu interval de nevirare peste 90 de zile, și în procent de 0,02 % /zi, pentru debite constatate și neachitate începând cu 01.07.2013), situația privind modul de calcul al sumelor accesorii, respectiv a dobânzilor / majorărilor de întârziere și a penalităților de întârziere fiind prezentată detaliat în anexa nr. 5A la raportul de inspecție fiscală.

II.2. Cu privire la contribuțiile sociale în sumă totală de ... lei și accesoriile aferente acestora în sumă totală de ... lei;

Așa cum au prezentat în raportul de inspecție fiscală la cap. “Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor”, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2013 - martie 2015 societatea X SRL ..., a acordat suma totală de ... lei cu titlu de indemnizație de detașare și transport angajaților puși la dispoziție utilizatorului O... M... din Belgia, care reprezintă în fapt venituri asimilate salariilor și asupra cărora avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor sociale obligatorii.

Pe baza veniturilor nete achitate personalului angajat, pentru munca desfășurată la sediul utilizatorului O... M... din loc. ... – ... din Belgia, au fost stabilite veniturile brute care constituie baza de calcul pentru determinarea contribuțiilor sociale.

Astfel echipa de inspecție fiscală a procedat la reconstituirea sumelor, nete și brute acordate fiecărui salariat cu titlu de diurnă, iar cheltuieli de transport au fost împărțite de societate pe fiecare persoană și perioadă de lucru în străinătate, și încadrarea lor în categoria veniturilor de natură salarială, respectiv la calcularea contribuțiilor sociale pentru un venit brut recalculat în sumă de ... lei din care societatea a calculat contribuțiile sociale pentru un venit brut în sumă totală de ... lei, rezultând o diferență de venit brut stabilit în timpul controlului de ... lei (situația sumelor suplimentare stabilite privind veniturile asimilate salariilor, pe fiecare lună/salariat în parte sunt prezentate detaliat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală).

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei, contribuții sociale în sumă totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - contribuția pentru de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. de asig. pentru accid. și boli prof. datorată de angajator;
- ... lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. angajator pentru fd. de garantare pentru plata creanțelor salar.;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuția pentru concedii și indemniz. de la persoane juridice și fizice;

Calculul privind diferențele de contribuții sociale, stabilită de organul de control pentru fiecare lună în parte din perioada 01.04.2013 – 31.03.2015, este prezentat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neachitarea la termen a contribuțiilor sociale în sumă totală de ... lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere, în conformitate cu dispozițiile art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, în sumă totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;

- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de șomaj datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;

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

SC X SRL, cu sediul în ..., str....., nr. ..., jud. ..., având C.I.F. ..., înregistrată la ORC ... sub nr. ..., este reprezentată legal prin dl. X, în calitate de administrator.

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

- ... lei – impozit pe veniturile din salarii;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;

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

... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații.

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

... lei - impozit pe veniturile din salarii;

... lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii;

... lei - contribuții sociale;

... lei - accesoriile aferente contribuțiilor sociale,

cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor, se mai poate investi cu soluționarea pe fond a contestației împotriva Deciziei de impunere nr. ... - ... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, pentru suma de ... lei, în condițiile în care această sumă de ... lei stabilită prin titlu de creanță contestat a fost anulată prin Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. ... / ...2015 emisă de AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii, în baza Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și a OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015.

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, s-au stabilit în sarcina petentei, debite în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit, TVA, TVA lunar, impozit pe veniturile din salarii, contribuții sociale și accesorii aferente acestora.

Petenta contestă Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, contribuții sociale și accesorii aferente acestora.

Ulterior emiterii actului administrativ contestat, respectiv Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015, și chiar la data depunerii contestației la AJFP Timiș, contestație înregistrată sub nr.... / ...2015, a fost adoptată Legea nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, care a fost publicată în Monitorul Oficial al României nr. 540 din 20 iulie 2015, care a intrat în vigoare în data de 23.07.2015.

Conform prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, care la art.2 alin.(1) și art.5 alin.(1) se arată:

„ART. 2

(1) Se anulează diferențele de obligații fiscale principale și/sau obligațiile fiscale accesorii, stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului, ca urmare a recalificării sumelor reprezentând indemnizația primită pe perioada delegării și detașării de către angajații care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări, aferente perioadelor fiscale de până la 1 iulie 2015 și neachitate până la data intrării în vigoare a prezentei legi.

ART. 5

(1) Anularea obligațiilor fiscale prevăzute la art. 1-4 se efectuează din oficiu de către

organul fiscal competent, prin emiterea unei decizii de anulare a obligațiilor fiscale, care se comunică contribuabilului.”,

coroborate cu OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și ale Legii nr. 225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice, care la art.1 alin.(1) lit.a), lit.e) - f) și alin.(2) precizează:

„ART. 1

(1) Prin prezentul ordin se aprobă:

a) Procedura privind întocmirea și transmiterea de către structura de inspecție fiscală a listei cu obligațiile fiscale ce pot face obiectul anulării prevăzute de Legea nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, cuprinse în decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului anterior intrării în vigoare a legii, prevăzută în anexa nr. 1;

e) Procedura pentru emiterea deciziilor de anulare a obligațiilor fiscale în baza art. 5 din Legea nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și a prevederilor Legii nr. 225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice, prevăzută în anexa nr. 5;

f) modelul formularului "Decizie de anulare a obligațiilor fiscale", prevăzut în anexa nr. 6.

(2) Anexele nr.1-6 fac parte integrantă din prezentul ordin.”

AJFP Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, a procedat la identificarea de obligații fiscale și constatări ce se încadrează în prevederile Legii nr. 209/2015, conform procedurii privind întocmirea și transmiterea de către structura de inspecție fiscală a listei cu obligațiile fiscale ce pot face obiectul anulării prevăzute de Legea nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, cuprinse în decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului anterior intrării în vigoare a legii, procedură prevăzută în anexa nr.1 din OPANAF nr.2202/2015, care arată:

„ANEXA 1

1. În vederea întocmirii și transmiterii către compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori a listei cu obligațiile fiscale ce pot face obiectul anulării prevăzute de Legea nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, cuprinse în decizii de impunere privind sumele stabilite suplimentar urmare inspecției fiscale, emise și comunicate contribuabilului, la nivelul structurii de inspecție fiscală emitente a actelor administrativ-fiscale se va proceda după cum urmează:

a) vor fi identificate rapoartele de inspecție fiscală și actele administrativ-fiscale încheiate și comunicate contribuabililor, urmare cărora au fost stabilite diferențe suplimentare de obligații fiscale reprezentând impozite, taxe și contribuții de natura celor ce pot intra sub incidența Legii nr. 209/2015;

b) se va efectua o analiză a actelor identificate potrivit celor de mai sus, care va consta în verificarea constatărilor înscrise în acestea, în vederea stabilirii dacă diferențele de obligații fiscale stabilite suplimentar sunt de natura celor ce pot intra sub incidența unuia dintre art. 1, 2 sau 3 din Legea nr. 209/2015;

c) în situația în care în decizia de impunere se regăsesc înscrise numai sume stabilite suplimentar de natura celor care pot intra sub incidența unuia dintre art. 1,

2 sau 3 din Legea nr. 209/2015, organul de inspecție fiscală va completa lista prin preluarea integrală a sumei ce poate face obiectul anulării din decizia de impunere (atât obligația fiscală principală, cât și cea accesorie);

d) în situația în care în totalul sumelor stabilite suplimentar prin decizia de impunere sunt cuprinse atât sume de natura celor ce pot intra sub incidența unuia dintre art. 1, 2 sau 3 din Legea nr. 209/2015, cât și sume care nu intră sub incidența actului normativ respectiv, organul de inspecție fiscală va proceda, pentru fiecare obligație fiscală în parte, la refacerea calculelor aferente sumei stabilite suplimentar, atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru obligația fiscală accesorie. Acestea vor fi recalulate pentru aceeași perioadă pentru care au fost calculate inițial în decizia de impunere, astfel încât să se cuprindă în listă numai obligațiile fiscale de natura celor ce pot face obiectul anulării conform Legii nr. 209/2015;

e) lista va fi întocmită de persoana responsabilă din cadrul organului de inspecție fiscală și avizată de șeful de serviciu și de șeful de administrație adjunct - inspecție fiscală, șeful de administrație adjunct - inspecție fiscală contribuabili mijlocii sau directorul general adjunct - inspecție fiscală (Direcția generală de administrare a marilor contribuabili - D.G.A.M.C.), după caz, urmând a fi comunicată compartimentului cu atribuții de evidență pe plătitori din cadrul organului fiscal competent pentru administrarea contribuabilului. Nominalizarea persoanelor care vor duce la îndeplinire cele de mai sus se va face prin decizie a conducătorului organului fiscal (directorul general al Direcției generale de administrare a marilor contribuabili, șefii administrațiilor județene ale finanțelor publice, șefii administrațiilor finanțelor publice sectoriale, șeful Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii);

f) în vederea identificării obligațiilor fiscale conform celor de mai sus, respectiv a perioadei pentru care se poate proceda la anularea acestora, anterior transmiterii listei către compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori, se va proceda la solicitarea avizului serviciului juridic în vederea confirmării faptului că obligațiile în cauză identificate de organul de inspecție fiscală pot face obiectul anulării din punctul de vedere al respectării prevederilor legale în ceea ce privește prescripția;

g) în situația în care actele administrative fiscale identificate care cuprind obligații fiscale și constatări ce se încadrează în prevederile Legii nr. 209/2015 se află în procedură de soluționare a contestațiilor la organul fiscal și nu a fost pronunțată o decizie de soluționare, organul de inspecție fiscală va menționa aceste aspecte în cuprinsul listei, compartimentul de evidență pe plătitor urmând să dispună asupra anulării obligațiilor în cauză;

(...)

3. Informațiile pe care lista prevăzută la pct. 1 trebuie să le conțină sunt următoarele:

- a) denumirea contribuabilului;*
- b) codul de identificare fiscală;*
- c) numărul și data deciziei de impunere în care sunt cuprinse obligațiile fiscale de natura celor ce pot face obiectul anulării;*
- d) (suma stabilită) sumele suplimentare stabilite, de natura celor ce pot face obiectul anulării, respectiv obligațiile fiscale principale și obligațiile fiscale*

accesorii;

e) perioada pentru care au fost stabilite obligațiile fiscale principale;

f) data până la care au fost calculate accesoriile;

g) temeiul legal;

h) alte informații (contestații în curs, sesizări penale etc.) ”

AJFP Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, în cuprinsul listei întocmite conform procedurii OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015, a inclus obligațiile fiscale în sumă de ... lei (debite ... lei + dobânzi ... lei + penalități ... lei) stabilite de inspecția fiscală prin Decizia de impunere nr. ...-... ... / ...2015 pentru SC X SRL din

AJFP Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, a transmis lista întocmită conform procedurii OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015 către organul fiscal competent pentru administrarea contribuabilului, respectiv AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii.

AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii, a verificat în evidența fiscală dacă sumele cuprinse în această listă au fost stinse total sau parțial, și au procedat la emiterea deciziei de anulare a obligațiilor fiscale, conform procedurii prevăzute de anexa nr.5 din OPANAF nr.2202/2015, care arată:

„ANEXA 5

I. Dispoziții generale

1. *Prezenta procedură privind emiterea deciziilor de anulare a obligațiilor fiscale se aplică pentru obligațiile fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și ale Legii nr. 225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice.*

2. Organele emitente ale titlurilor de creanță prevăzute în actele normative prevăzute la pct. 1 transmit compartimentului cu atribuții de evidență pe plătitori din cadrul organului fiscal, denumit în continuare compartiment de specialitate, după caz, liste care cuprind obligațiile fiscale ce fac obiectul anulării, respectiv:

2.1. *Listele cu obligațiile fiscale ce fac obiectul anulării individualizate în titluri de creanță comunicate contribuabilului:*

2.1.1. *lista prevăzută la pct. 1 lit. e) și h) din anexa nr. 1 la ordin;*

2.1.2. *lista prevăzută la pct. IV.1 lit. a) din anexa nr. 2 la ordin.*

2.2. *Lista cu obligațiile fiscale ce fac obiectul scăderii din evidența fiscală, individualizate în titluri de creanță necomunicate contribuabilului, respectiv lista prevăzută la pct. IV.1 lit. b) din anexa nr. 2 la ordin.*

3. *Informațiile pe care le cuprind listele de la pct. 2 sunt cele prevăzute la pct. II.4 și III.2 din anexa nr. 2 la ordin și, după caz, cele prevăzute la pct. 3 din anexa nr. 1 la ordin.*

II. Procedura de anulare a obligațiilor fiscale individualizate în titluri de creanță comunicate contribuabilului

1. *Compartimentul de specialitate primește listele cu obligațiile fiscale ce fac*

obiectul anulării individualizate în titluri de creanță comunicate contribuabilului, prevăzute la pct. I.2.1, și verifică în evidența fiscală dacă sumele cuprinse în această listă au fost stinse total sau parțial.

2. În vederea aplicării prevederilor Legii nr. 209/2015, compartimentul de specialitate verifică în evidența fiscală dacă obligațiile fiscale de natura celor prevăzute la art. 1-4 din Legea nr. 209/2015 au fost stinse după data intrării în vigoare a acestei legi, respectiv 24 iulie 2015. În situația în care se constată că au fost efectuate astfel de stingeri, compartimentul de specialitate va reanaliza evidența fiscală și va reface stingerile, astfel încât obiectul anulării să îl reprezinte obligațiile fiscale nestinse la data intrării în vigoare a Legii nr. 209/2015.

3. În situația în care în evidența fiscală este înregistrat un sold rămas nestins din titlul de creanță emis de către inspecția fiscală care poate fi mai mare sau mai mic decât sumele înscrise în lista prevăzută la pct. 1 lit. e) din anexa nr. 1 la ordin, compartimentul de specialitate aplică regula proporționalității atunci când suma plătită nu este suficientă pentru a stinge obligațiile fiscale principale sau, după caz, accesorii, care au aceeași vechime.

4. Pentru punerea în aplicare a Legii nr. 209/2015, în situația în care se constată sume rămase nestinse total sau parțial, compartimentul de specialitate va completa listele de la pct. 1 cu noi coloane, în care va individualiza obligațiile fiscale rămase nestinse la data intrării în vigoare a acestei legi, ce fac obiectul anulării, respectiv obligațiile fiscale principale și/sau accesorii aferente acestora, după caz.

5. În cazul aplicării prevederilor Legii nr. 225/2015, fac obiectul anulării obligațiile fiscale stabilite prin titlurile de creanță, astfel cum sunt individualizate în lista prevăzută la pct. I.2.1.2, fără a se lua în considerare sumele achitate în contul acestora, iar lista de la pct. 1 se completează cu o coloană ce cuprinde sumele integrale care fac obiectul anulării. În acest sens, compartimentul de specialitate reface evidența fiscală în mod corespunzător, prin anularea stingerilor efectuate în contul acestor obligații.

6. În vederea anulării obligațiilor fiscale, compartimentul de specialitate întocmește un referat de aprobare a anulării obligațiilor fiscale datorate de contribuabilii prevăzuți în listele de la pct. 4 și 5, la care va anexa aceste liste, precum și deciziile de anulare a obligațiilor fiscale, întocmite în mod corespunzător pentru fiecare contribuabil, conform modelului prevăzut în anexa nr. 6 la ordin, decizie ce constituie titlu de creanță.

7. După aprobarea referatului, listele prevăzute la pct. 4 și 5 se vor completa cu informații despre deciziile de anulare a obligațiilor fiscale, respectiv numărul și data acestora.

8. Decizia de anulare a obligațiilor fiscale se întocmește de către compartimentul de specialitate în două exemplare, se avizează de șeful compartimentului și se aprobă de conducătorul unității fiscale.

9. Decizia prevăzută la pct.8 se comunică de către organul fiscal competent contribuabilului, potrivit prevederilor art.44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar un exemplar se arhivează la dosarul fiscal al contribuabilului.

10. După emiterea deciziilor de anulare, compartimentul de specialitate procedează

la anularea obligațiilor fiscale accesorii după reanalizarea stingerilor obligațiilor fiscale. În acest caz, compartimentul de specialitate emite o nouă decizie de anulare a obligațiilor fiscale accesorii, aplicând în mod corespunzător prevederile de la pct.6-9 11. Contribuabilii care au efectuat plata contribuțiilor pentru care Legea nr. 225/2015 prevede anularea au dreptul la restituirea sumelor achitate. Prevederile art.117 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt aplicabile în mod corespunzător.

III. Procedura de scădere din evidența fiscală a obligațiilor fiscale individualizate în titluri de creanță necomunicate contribuabilului

1. Compartimentul de specialitate primește, după caz, lista cu obligațiile fiscale ce fac obiectul scăderii din evidența fiscală, individualizate în titluri de creanță necomunicate contribuabilului, prevăzută la pct. I.2.2, și întocmește un referat motivat care stă la baza scăderii din evidența fiscală a obligațiilor fiscale cuprinse în aceasta. Acest referat se avizează de șeful compartimentului și se aprobă de conducătorul unității fiscale.

2. La referatul de la pct. 1 se anexează borderoul de scădere din evidența fiscală a obligațiilor cuprinse în lista prevăzută la pct. I.2.2, caz în care compartimentul de specialitate nu va emite decizia de anulare a obligațiilor fiscale, ci va proceda direct la scăderea din evidență a acestor obligații.

IV. Dispoziții finale

1. În vederea anulării obligațiilor fiscale reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate ce fac obiectul Legii nr. 225/2015, la cererea persoanei fizice, compartimentul de specialitate primește dosarul prevăzut la pct. 14 alin. (2) din anexa nr. 3 la ordin, întocmește referatul de aprobare a anulării obligațiilor fiscale și aplică în mod corespunzător prevederile pct. II.6-11.

2. Ulterior aplicării prevederilor prezentei proceduri, compartimentul de specialitate transmite listele prevăzute la pct. II.7 compartimentului cu atribuții în soluționarea contestațiilor în vederea luării măsurilor care se impun în mod corespunzător.”

Conform procedurii OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015, AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii, a verificat în evidența fiscală modul de stingere a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar ce pot face obiectul anulării conform Legii nr. 209/2015 cuprinse în lista întocmită de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii.

Urmare analizei efectuată în fișa analitică pe plătitor, organele fiscale din cadrul AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii au constatat că, din obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sumă de ... lei (debite ... lei + dobânzi ... lei + penalități ... lei) cuprinse în lista întocmită de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, sumele care fac obiectul anulării conform Legii nr. 209/2015 sunt de ... lei (debite 391.581 lei + dobânzi ... lei + penalități ... lei) și au procedat la aplicarea dispozițiilor legale din Legea nr. 209/2015, coroborat cu Ordinul nr.2202/2015, prin emiterea deciziei nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale.

AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii, a transmis Serviciului de

Soluționare a Contestațiilor, lista și decizia nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale documente întocmite conform procedurilor prevăzute de OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și a Legii nr.225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice.

Astfel, din documentele transmise, reiese faptul că AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii a emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr. ... / ...2015 , prin care se menționează următoarele:

„În temeiul prevederilor art.1 din Ordinul nr. 2202/2015 și Legea nr. 209/2015 (...) se anulează suma de ... lei, stabilită prin titluri de creanțe comunicate dumneavoastră până în prezent, după cum urmează:

Nr. Crt.	Natura creanței**)	Categoria de sumă***)	Suma anulată - lei -	Numărul și data titlului de creanță comunicat****)
1	Impozit pe veniturile din salarii	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
2	CAS Angajator	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
3	CAS Angajat	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
4	CAS accidente muncă	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
5	Șomaj angajator	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
6	Șomaj angajat	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
7	Fond garantare	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
8	Sănătate angajator	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	
9	Sănătate angajat	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de intarziere	...	

10	Concedii și indemnizații	debit	...	Decizie de impunere nr. ...-... / ...2015
		dobânda	...	
		penalitate de întârziere	...	
TOTAL			...	

Împotriva prezentei decizii se poate formula contestație, în condițiile Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 30 de zile de la data comunicării, sub sancțiunea decăderii.”

Din Decizia nr.... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale, la coloana 4 „Suma anulată” și coloana 5 „Numărul și data titlului de creanță comunicat****)”, rezultă foarte clar faptul că din obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. ... - ... / ...2015, a fost anulată parțial suma de ... lei.

În drept, în speță sunt incidente și prevederile OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 24 Stingerea creanțelor fiscale

Creanțele fiscale se sting prin încasare, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.

ART. 32 Competența generală

(1) Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.

ART. 33 Competența teritorială

(1) Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluși organ fiscal, județean, local sau al municipiului București, stabilit prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit, în cazul impozitelor și contribuțiilor realizate prin stopaj la sursă, în condițiile legii.

ART. 47 Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu irevocabil, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea ori modificarea atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate ori desființate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate sau desființate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului, va emite un nou act administrativ fiscal, prin care va desființa sau modifica în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) *Se anulează ori se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat sau nu căi de atac, actele administrative fiscale prin care s-au stabilit, în mod eronat, creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale prin orice modalitate*”.

De asemenea potrivit OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Art.205 *Posibilitatea de contestare*

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau în lipsa acestuia, în condițiile legii.*

(2) *Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.(...).*

Art. 206

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*

ART. 216 *Soluții asupra contestației*

(1) *Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*

ART. 217

Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale

(1) *Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la pct.11.1 lit.c) precizează:

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;

11.2. Aceste soluții nu sunt prevăzute limitativ.”

Mai mult, Decizia nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale prin care s-a dispus anularea sumei de ... lei, a fost comunicată deja societății în data de 28.09.2015, conform semnăturii reprezentantului societății aplicată pe decizie, aflată în copie la dosar.

Astfel, Decizia nr.... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale a intrat în circuitul civil și a produs efecte juridice, fapt pentru care atât petenta, cât și organul de soluționare au luat act de anularea obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, obligațiilor fiscale contestate de societate, și implicit au constatat rămânerea ca fără obiect a contestației administrative formulată de SC X SRL din ... pentru capătul de cerere privind suma de ... lei.

Față de cele mai sus arătate, întrucât s-a constatat că obligația de plată în sumă de ... lei stabilită de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015, a fost anulată de AJFP Timiș – AJFP Timiș - Colectare Contribuabili

Mijlocii, prin Decizia nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale, contestația formulată de SC X SRL din ..., urmează a fi respinsă ca fiind rămasă fără obiect, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

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

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei – contribuția pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații;
- ... lei – penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații.

III.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând diferența dintre suma totală contestată de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr. ... - ... / ...2015 și suma anulată de ... lei prin Decizia nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale, DGRFP Timișoara prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC X SRL din ... datorează, în mod legal, impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente sumelor (indemnizații de detașare și transport) plătite salariaților detașați/delegați la partenerul contractual din Belgia, în condițiile în care aceste sume achitate salariaților se includ în categoria veniturilor de natură salarială.

Așa cum am arătat și mai sus la **pct.III.1**, prin Deciziei de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, s-au stabilit în sarcina petentei debite suplimentare în sumă totală de ... lei, pe care petenta le contestă integral.

Obligațiile suplimentare de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală au fost anulate prin Decizia nr. ... / ...2015 de anulare a obligațiilor fiscale, emisă de AJFP Timiș - Colectare Contribuabili Mijlocii, în baza Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, pentru suma parțială de ... lei.

Astfel, din suma contestată de ... lei stabilită prin Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 a rămas neanulată suma parțială de ... lei.

Având în vedere cele arătate la pct. **III.1**, precum și documentele existente la dosarul contestației rezultă că din obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar în sumă de ... lei, au rămas neanulate obligații fiscale principale în sumă de ... lei, sumă formată din:

- impozit pe veniturile din salarii: ... lei (... lei debit stabilit suplimentar – ... lei debit anulat);
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați: ... lei (... lei debit stabilit suplimentar – ... lei debit anulat);
- contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat: ... lei (... lei debit stabilit suplimentar – ... lei debit anulat);
- contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați: ... lei (... lei debit stabilit suplimentar – ... lei debit anulat).

III.2.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii;

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada aprilie 2013 – martie 2015, SC X SRL ... a prestat servicii intracomunitare către societatea O... M... BVBA din Belgia cu personal angajat, detașat la sediul beneficiarului societății în loc. ... – ... din Belgia.

Societatea X SRL ... a solicitat eliberarea de către Casa Națională de Pensii Publice a documentelor portabile A1, care certifică încadrarea angajaților trimiși în străinătate în regula specială pentru lucrători detașați până la o anumită dată, astfel:

- în anul 2013 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- în anul 2014 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- până în luna martie 2015 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia.

În vederea detașării în străinătate a personalului angajat, societatea X SRL ... a încheiat Contracte de colaborare cu societatea O... M... BVBA din Belgia, în care se menționează obiectul detașării, respectiv modificarea/schimbarea schelelor pentru construcții diverse modele, durata contractului, numărul personalului utilizat, prețul contractului și mențiunea oferirii cazării de către beneficiar pentru personalul detașat.

Pentru fiecare deplasare în străinătate a angajaților societății X SRL ..., au fost întocmite Acte adiționale la Contractele de muncă, în care se menționează perioada, locul unde sunt detașate respectiv loc. ... – ... din Belgia și beneficiarul O... M... BVBA din Belgia, precum și beneficiile care vor fi acordate salariaților pe timpul detașării, respectiv transport dus-întors (România -Belgia), cazare asigurată de firma O... M... BVBA din Belgia, diurna legală de ... euro/zi și salariu.

În perioada supusă analizei, SC X SRL ... a depus la organul fiscal teritorial declarațiile cod 112, iar contractele individuale de muncă ale salariaților sunt înregistrate în Registrul General de Evidență a Salariaților, așa cum prevede legislația națională în vigoare.

De asemenea, s-a constatat faptul că decontarea cheltuielilor cu transportul în străinătate și retur, a fost suportat de societatea verificată.

Contravaloarea sumelor achitate salariaților pentru munca prestată în străinătate (salarii) s-a făcut prin virament bancar, iar plata diurnei s-a efectuat prin casieria societății (avansuri spre decontare).

Din analiza modului de înregistrare a sumelor decontate salariaților pe baza de ordine de detașare întocmite de societate, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea sunt înregistrate în contului 625 – „Cheltuieli cu deplasări, detașări”, societatea încadrând aceste cheltuieli ca indemnizații de delegare – detașare (diurnă) în străinătate neimpozabile la salariați și deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au precizat că în acest cont sunt înregistrate și cheltuielile de transport suportate de societate pentru deplasarea în străinătate la firma O... M... BVBA din Belgia.

În perioada analizată, conform datelor înregistrate în balanțele de verificare întocmite pe luna decembrie 2013 și 2014, precum și pe luna martie 2015, societatea a înregistrat în contul 625 *“Cheltuieli cu deplasari, detașări”*, suma totală de ... lei, aferentă deplasărilor în Belgia, astfel:

- în anul 2013, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;
- în anul 2014, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;
- în perioada ianuarie – martie 2015, sunt înregistrate sume în valoare de ... lei;

Conform explicațiilor date de către administratorul societății dl. X, în data de 12.05.2015, acesta a precizat că:

„Baza materială a fost pusă la dispoziție de către firma Orion din Belgia care stabilea și programul de lucru și sarcinile de serviciu pentru realizarea obiectivelor din contractul încheiat cu X SRL”

Prin modificarea locului de muncă de la sediul societății X SRL ... la beneficiarul O... M... BVBA din Belgia, au fost obținute de la Casa Națională de Pensii Timiș, formularele A1 ce atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială din România (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale).

Documentul portabil A1 certifică faptul că titularul său se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Belgia, potrivit art.19 alin.(2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială.

În Nota explicativă dată de administratorul societății dl. X, acesta a precizat că în contractele (actele adiționale) de muncă, cât și în formularele A1 eliberate de Casa Națională de Pensii Publice, a fost trecută detașare întrucât nu există o altă opțiune pentru eliberarea acestor formulare, deși este vorba de o delegare.

Din analiza contractelor de muncă încheiate de SC X SRL ... cu salariați care au fost puși la dispoziția utilizatorului O... M... Bvb din Belgia în perioada aprilie 2013 – martie 2015, precum și a actelor adiționale la contractele individuale de muncă încheiate cu ocazia fiecărei deplasări, organele de inspecție fiscală constată că acestea îndeplinesc toate condițiile unui contract de muncă temporar, respectiv în acestea se precizează:

- condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea;
- durata misiunii;
- identitatea și sediul utilizatorului respectiv societatea O... M... din Belgia;
- cuantumul și beneficiile remunerației salariatului temporar respectiv;
- transport dus-întors ... (România) - ... – ... (Belgia);
- cazare asigurată de firma O... M... BVBA din Belgia;
- diurna legală de ... euro/zi;
- salariu stabilit prin act adițional.

Organele de inspecție fiscală au precizat faptul că între SC X SRL ... și utilizatorul O... M... BVBA din Belgia, a fost încheiat la fiecare detașare de personal, un contract de colaborare în care se menționează:

- obiectul contractului, respectiv numărul și modelul schelelor metalice pe care salariați X SRL ... le vor modifica în Belgia la sediul O... M... BVBA;
- durata misiunii;

- numărul personalului utilizat;
- remunerarea pe care o primește X SRL ... la sfârșitul perioadei;
- cazarea gratuită oferită de către O... M... BVBA Belgia salariaților puși la dispoziție.

De asemenea, conform explicațiilor date de administratorul societății dl. X: „Baza materială a fost pusă la dispoziție de către firma Orion din Belgia care stabilea și programul de lucru și sarcinile de serviciu pentru realizarea obiectivelor din contractul încheiat cu X SRL”.

În Notele explicative date de către salariații F... D...-V..., L... L... T... și S... E... W..., angajați care au prestat în perioada aprilie 2013 – martie 2015, munca la dispoziția utilizatorului O... M... Bvba din Belgia, au confirmat faptul că baza materială precum și programul de lucru erau stabilite de către firma O... M... din Belgia.

Totodată, din analiza contractele (actele adiționale) de muncă, se constată că în acestea se menționează faptul că persoanele angajate vor fi detașate în Belgia, iar formularelor A1 eliberate de către Casa Națională de Pensii confirmă statutul de angajat detașat.

Conform prevederilor art.3 lit.c) din HG nr.500/2011 privind Registrul general de evidența a salariaților, în cazul detașării se precizează că în REVISAL trebuie înregistrată: „perioada detașării și denumirea angajatorului la care se face detașarea.”

Societatea X SRL ..., nu a depus la ITM și nu a înregistrat în perioada aprilie 2013 – martie 2015 în Registrul de evidență al salariaților (REVISAL), documente care să dovedească faptul că salariați care au prestat munca la sediul utilizatorului O... M... din Belgia, au fost delegați sau detașați la acesta.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Definirea veniturilor din salarii

Art.55

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

[...]

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”,

„Art. 43 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

[...]

b) salarii;”,

coroborat cu precizările pct.106 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

“106. Venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art. 55 alin. (1) - (3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate”.

Potrivit prevederilor pct.68 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobare Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

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

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

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii.

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

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

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3, având aceeași natură;

- recompensele și premiile de orice fel;

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;

- sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și

familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;

- sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

- valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, tichetelor de vacanță, acordate potrivit legii;

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

Potrivit prevederilor art.42-48 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, se stipulează:

„Art. 42

(1) Locul muncii poate fi modificat unilateral de către angajator prin delegarea sau detașarea salariatului într-un alt loc de muncă decât cel prevăzut în contractul individual de muncă.

(2) Pe durata delegării, respectiv a detașării, salariatul își păstrează funcția și toate celelalte drepturi prevăzute în contractul individual de muncă.”

„Art. 43

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

„Art. 44

(1) Delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile calendaristice în 12 luni și se poate prelungi pentru perioade succesive de maximum 60 de zile calendaristice, numai cu acordul salariatului. Refuzul salariatului de prelungire a delegării nu poate constitui motiv pentru sancționarea disciplinară a acestuia.

(2) Salariatul delegat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de delegare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.”

„Art. 45

Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia. În mod excepțional, prin detașare se poate modifica și felul muncii, dar numai cu consimțământul scris al salariatului.”

„Art. 46

(1) Detașarea poate fi dispusă pe o perioadă de cel mult un an.

(2) În mod excepțional, perioada detașării poate fi prelungită pentru motive obiective ce impun prezența salariatului la angajatorul la care s-a dispus detașarea, cu acordul ambelor părți, din 6 în 6 luni.

(3) Salariatul poate refuza detașarea dispusă de angajatorul său numai în mod excepțional și pentru motive personale temeinice.

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

„Art. 47

(1) Drepturile convenite salariatului detașat se acordă de angajatorul la care s-a

dispus detașarea.

(2) Pe durata detașării salariatul beneficiază de drepturile care îi sunt mai favorabile, fie de drepturile de la angajatorul care a dispus detașarea, fie de drepturile de la angajatorul la care este detașat.

(3) Angajatorul care detașează are obligația de a lua toate măsurile necesare pentru ca angajatorul la care s-a dispus detașarea să își îndeplinească integral și la timp toate obligațiile față de salariatul detașat.

(4) Dacă angajatorul la care s-a dispus detașarea nu își îndeplinește integral și la timp toate obligațiile față de salariatul detașat, acestea vor fi îndeplinite de angajatorul care a dispus detașarea.

(5) În cazul în care există divergență între cei doi angajatori sau niciunul dintre ei nu își îndeplinește obligațiile potrivit prevederilor alin. (1) și (2), salariatul detașat are dreptul de a reveni la locul său de muncă de la angajatorul care l-a detașat, de a se îndrepta împotriva oricărui dintre cei doi angajatori și de a cere executarea silită a obligațiilor neîndeplinite.”

„Art. 48

Angajatorul poate modifica temporar locul și felul muncii, fără consimțământul salariatului, și în cazul unor situații de forță majoră, cu titlu de sancțiune disciplinară sau ca măsură de protecție a salariatului, în cazurile și în condițiile prevăzute de prezentul cod.”

În temeiul acestor prevederi legale se reține, în principal, că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate sumele de bani primite de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unei relații contractuale de muncă indiferent de locul unde este desfășurată activitatea remunerată, de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate. Remunerația primită de angajat în baza includerii în contractul individual de muncă a unei clauze de mobilitate este asimilată veniturilor de natura salariala și impozitată corespunzător prin aplicarea cotei de impozit pe venit și a cotelor de contribuții sociale aferente obligatorii.

În speță trebuie reținut și faptul că, organele de inspecție fiscală, având în vedere documentele prezentate de societate, contractele de muncă și actele adiționale încheiate cu salariați, precum și din explicațiile date către administratorul și salariații societății, au constatat că spre deosebire de delegare/detașare, care este de regulă o măsură unilaterală a angajatorului pentru o perioadă determinată de timp, clauza de mobilitate este agreată bilateral de angajator și salariat și în baza acesteia salariatul își execută obligațiile de muncă prin deplasări de serviciu fie intermitente, fie continue, într-o anumită durată sau chiar pe întreaga durată a contractului de muncă.

De asemenea trebuie menționat și faptul că, organele de inspecție fiscală au reținut că un contract de muncă încheiat între o societate cu un salariat pentru al pune la dispoziție unui utilizator din alt stat membru, pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestuia din urma, și care conține toate elemente prevăzute de lege pentru un contract individual de muncă, la care se adaugă dispoziții speciale care vizează condițiile în care urmează să se desfășoare misiunea, durata misiunii, identitatea și sediul utilizatorului, cuantumul și modalitățile remunerației,

reprezintă în fapt un contract de muncă temporară.

Totodată, în drept, în speță în ceea ce privește noțiunea de angajați pentru muncă temporară care se desfășoară la dispoziția unui utilizator dintr-un stat membru, trebuie reținute prevederile art.88 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care definește termenii corespunzători relațiilor de muncă desfășurate de un agent de muncă temporară:

„Art. 88

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

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

(3) *Agentul de muncă temporară este persoana juridică, autorizată de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, care încheie contracte de muncă temporară cu salariați temporari, pentru a-i pune la dispoziția utilizatorului, pentru a lucra pe perioada stabilită de contractul de punere la dispoziție sub supravegherea și conducerea acestuia. Condițiile de funcționare a agentului de muncă temporară, precum și procedura de autorizare se stabilesc prin hotărâre a Guvernului.*

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

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

Conform prevederilor art.91, art.94 și art.96 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„Art. 91

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

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

a) *durata misiunii;*

b) *caracteristicile specifice postului, în special calificarea necesară, locul executării misiunii și programul de lucru;*

c) *condițiile concrete de muncă;*

d) *echipamentele individuale de protecție și de muncă pe care salariatul temporar trebuie să le utilizeze;*

e) *orice alte servicii și facilități în favoarea salariatului temporar;*

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

g) *condițiile în care utilizatorul poate refuza un salariat temporar pus la dispoziție*

de un agent de muncă temporară.

(3) Orice clauză prin care se interzice angajarea de către utilizator a salariatului temporar după îndeplinirea misiunii este nulă.”

„Art.92

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

„Art. 94

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

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

„Art. 96

(1) Pe toată durata misiunii salariatul temporar beneficiază de salariul plătit de agentul de muncă temporară.

(2) Salariul primit de salariatul temporar pentru fiecare misiune se stabilește prin negociere directă cu agentul de muncă temporară și nu poate fi mai mic decât salariul minim brut pe țară garantat în plată.

(3) Agentul de muncă temporară este cel care reține și virează toate contribuțiile și impozitele datorate de salariatul temporar către bugetele statului și plătește pentru acesta toate contribuțiile datorate în condițiile legii.

(4) În cazul în care în termen de 15 zile calendaristice de la data la care obligațiile privind plata salariului și cele privind contribuțiile și impozitele au devenit scadente și exigibile, iar agentul de muncă temporară nu le execută, ele vor fi plătite de utilizator, în baza solicitării salariatului temporar.

(5) Utilizatorul care a plătit sumele datorate potrivit alin. (4) se subrogă, pentru sumele plătite, în drepturile salariatului temporar împotriva agentului de muncă temporară.”

În speță sunt incidente și prevederile Codului muncii cât și dispozițiile Directivei 967/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16.12.1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, pentru situația în care misiunea de muncă temporară urmează să se desfășoare la un utilizator dintr-un stat membru UE, noțiunea de delegare/detașare nu are conținutul juridic al modalității juridice de modificare unilaterală a contractului individual de muncă.

Pe cale de consecință, perioada misiunii de muncă temporară nu se consideră perioada de delegare/detașare, iar salariatul nu poate beneficia de plata indemnizației de delegare/detașare, s.a.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că, contractele de muncă și actele adiționale la acestea încheiate cu salariați X SRL ... pentru munca prestată la sediul utilizatorului O... M... din Belgia, îndeplinesc toate condițiile unui contract de muncă temporară pentru care plata drepturilor salariale, a prestațiilor în bani și/sau în natură aferente desfășurării activității în străinătate (Belgia) se realizează în condițiile stabilite prin aceste contracte, nefiind vorba de o delegare sau

detașare.

În ceea ce privește condițiile de angajare, muncă și remunerare a persoanelor care prestează activitate la un utilizator dintr-un stat membru UE, potrivit principiului egalității de tratament prevăzute la art.5 alin.(1) din Directiva 2008/104/CE privind munca prin agenți de muncă temporară:

“Condițiile de baza de angajare și de muncă aplicabile lucrătorilor temporari sunt, pe durata misiunii de muncă temporară în cadrul unei întreprinderi utilizatoare, cel puțin acelea care s-ar aplica lucrătorilor în cazul în care aceștia ar fi fost recrutați direct de întreprinderea utilizatoare respectivă pentru a ocupa același loc de muncă.”

Interpretând în ansamblu dispozițiile din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii care reglementează munca, cât și dispozițiile privind delegarea/detașarea, organele de inspecție fiscală, în mod corect au constatat că activitatea desfășurată de X SRL ... privind punerea la dispoziție de personal utilizatorului O... M... din Belgia, nu reprezintă o detașare/delegare, aceasta reprezentând în fapt o misiune de muncă temporară întrucât contractele (actele adiționale) de muncă conțin toate elementele unui contract de muncă temporară, iar salariatul cunoaște locul de muncă care este stabilit în Belgia și își asumă desfășurarea activității muncii la un utilizator extern în schimbul remunerației stipulate în contractul de punere la dispoziție.

Mai mult, conform art.3 lit.c) din Directiva 967/71/CE a Parlamentului European și a Consiliul, se prevede că statele membre asigură lucrătorilor detașați pe teritoriul lor, “salariul minim” inclusiv plata orelor suplimentare, indiferent de legea aplicabilă raporturilor de muncă.

Noțiunea de “salariu minim” este cea definită de legislația și practica națională a statului membru pe teritoriul căruia este detașat lucrătorul, iar potrivit art.11 alin.(3) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004, persoana care desfășoară o activitate salarială sau independentă într-un stat membru se supune legislației din statul membru respectiv, ceea ce reprezintă regula generală conform principiului “lex loci laboris” (legea locului de îndeplinire a unei activități).

Ori pentru a se încadra în aceste prevederi legate de “salariul minim”, societatea X SRL ... a acordat angajaților trimiși în Belgia la utilizatorul O... M... Bvba, salariul în România completat până la nivelul salariului minim din Belgia, cu aceste sume.

Chiar și prevederile art.92 din Codul muncii, conform căruia: “*Salariații temporari au acces la toate serviciile și facilitățile acordate de utilizator, în aceleași condiții ca și ceilalți salariați ai acestuia*”, coroborat cu dispozițiile art.2 alin.(1) lit.f) din aceeași Directiva 2008/104/CE, unde sunt definite condițiile de baza de muncă și de angajare, fiind folosit termenul de “remunerație”, vin să confirme faptul că în aprecierea atingerii cunțumului salariului minim din statul de detașare (în speță Belgia), alocațiile specifice detașării sunt considerate parte a salariului minim.

Din analiza prevederilor art.3 alin.(7) paragraful 2 din Directiva 967/71/CE a Parlamentului European, se constată că acestea prevăd faptul că alocațiile specifice detașării cum ar fi cheltuielile de transport cazare și masă, sunt considerate parte a salariului minim, în măsura în care nu sunt varsate cu titlul de rambursare a cheltuielilor suportate efectiv pentru detașare.

De asemenea organe de inspecție fiscală au menționat faptul că societatea X SRL ... a solicitat eliberarea de către Casa Națională de Pensii Publice a documentelor portabile A1, astfel:

- în anul 2013 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- în anul 2014 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia;
- până în luna martie 2015 au fost solicitate documente A1 pentru un număr de ... salariați pentru detașarea în Belgia.

Ori trebuie menționat faptul că documentele A1 dovedesc exclusiv menținerea titularului acestuia la sistemul de securitate socială (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale) din statul de trimitere (statul de care aparține instituția care a emis respectivul document).

În lipsa acestui document A 1 ar fi devenit aplicabilă regula generală în domeniu, conform principiului *lex loci laboris*, respectiv a asigurării conform legislației locului de desfășurare a activității.

Trebuie reținut și aspectul că documentul portabil A1 nu poate fi asimilat, din punct de vedere legal, unui permis de muncă.

În consecință, în condițiile în care salariații au obținut de la Casa Națională de Pensii – Direcția Relații Internaționale formularele A1 din care rezultă că salariatul rămâne afiliat la sistemul de securitate socială din România, cu atât mai mult vine acest aspect vine să întărească faptul că veniturile suplimentare încasate în Belgia de salariați, sunt considerate în România venituri asimilate salariilor, asupra lor calculându-se, reținându-se și virându-se contribuții de asigurări sociale obligatorii.

În considerarea celor de mai sus, rezultă că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“Art.11 alin.(1) - La stabilirea unui impozit sau unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacție”,

și pe baza documentelor și informațiilor prezentate pornind de la esența acestora, organele de inspecție fiscală au reconsiderat fenomenul economic stabilind faptul că sumele acordate cu titlu de indemnizații de detașare și transport, persoanelor angajate dislocate la sediul utilizatorului O... M... în Belgia, intra în categoria veniturilor asimilate veniturilor de natură salarială, pentru care aceasta avea obligația plății impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale aferente acestor sume.

În ceea ce privește susținerea contestatarei referitoare la:

- nerespectarea prevederilor legale privind delegarea/detașarea;
- nelegalitatea aplicării principiului prevalenței economice asupra juridicului;
- SC X SRL că nu este un agent de muncă temporar, iar angajaților săi nu le sunt aplicabile prevederile Codului muncii privind munca temporară și nici a Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul contractelor de servicii,

- utilizarea în mod incorect a unor criterii de evaluare a naturii dependente / independente prestate de personalul SC X SRL;
- utilizarea ca bază legală pe care se bazează constatările organelor de inspecție fiscală a unor documente interne ale ANAF;
- organele de inspecție fiscală nu au prezentat probe care să le susțină argumentația.

acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât pe lângă cele arătate mai sus, în speță trebuie reținute și următoarele:

- potrivit acestui temei de drept la stabilirea unui impozit autoritățile fiscale pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției, legiuitorul nelimitând aplicarea acestui temei de drept doar la stabilirea sumei unor impozite și taxe expres reglementate, argumentul invocat de contestatoare referitor la faptul că contribuțiile sociale nu sunt menționate în paragraful textului de lege nefiind de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală efectuate cu aplicarea în mod corect a legii;

- acest articol consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție), nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. Prin urmare, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale;

- articolul 11 reprezintă transpunerea în fiscalitatea românească a principiului “*substance over form*”, principiu al contabilității anglo-saxone, consacrat și în dreptul fiscal internațional. Potrivit acestuia, trebuie să se acorde prevalență substanței unei operațiuni, în detrimentul formei sale juridice. În dreptul civil roman există un principiu similar, respectiv acela al intenției reale a părților, indiferent de forma juridică a actului. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

- în susținerea celor relatate stau și prevederile legale ale OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care la art.6 și art.14 alin.(2) prevede:

“Art.6 Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză” ;

“Art.14 alin.(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic” ,

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

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

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

Evenimentele și operațiunile economico - financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică.[...]”,
precum și cu pct. 57 din Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin OMFP nr.1802/2014, care precizează:

„57. - (1) Contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora. [...].”;

- atâta timp cât conform art.148 alin.(2) din Constituția României: *„prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare”*, raportarea organelor de inspecție fiscală la dispozițiile legale ale dreptului Uniunii Europene (Directiva 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii), coroborat cu dispoziții legale aparținând dreptului intern (Codul fiscal, Codul muncii), iar în

materie de securitate socială, începând cu data de 1 mai 2010, în relațiile României cu celelalte state membre ale U.E. au devenit aplicabile și prevederile Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială și ale Regulamentului său de implementare (CE) nr. 987/2009, este cu atât mai mult pe deplin justificată;

- chiar dacă între părți sunt incidente prevederile art.969 Cod civil:

“ART. 969 Convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante. Ele se pot revoca prin consimțământul mutual sau din cauze autorizate de lege. (Cod civil 970 și urm.)”,

voința părților nu poate fi invocată de către petentă în cazul obținerii unor efecte contrare dispozițiilor legale, chiar dacă părțile convenției și-au construit o situație juridică, aceasta are efecte în ce privește obligațiile fiecăreia dintre ele, nu și în raport cu statul, normele prevăzute de cadrul fiscal fiind de drept public, organele fiscale, în mod legal, au apreciat în concret relevanța stărilor fiscale în baza prevederilor incidente în speță;

- cu atât mai mult, organele de inspecție fiscală nu au încălcat libertatea contractuală, între părți se aplică principiul forței obligatorii a convenției, însă așa cum s-a reținut și mai sus, normele legale prevăzute de Codul Fiscal și Codul Muncii sunt de drept public, iar părțile nu pot prin convenția lor să treacă peste dispozițiile imperative ale legii, organele de inspecție fiscală prin raportare la prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal, doar au determinat natura acestor sume din punct de vedere fiscal indiferent de denumirea pe care acestea o poartă în contracte;

- în speță, trebuie avute în vedere principiile generale de conduită în administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, care sunt reglementate de O.G. nr. 92/24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 5 Aplicarea unitară a legislației

Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

ART. 6 Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, în fapt se rețin următoarele:

- Codul de procedură fiscală reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat.

- Pentru stabilirea corectă a impozitelor și taxelor, inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organele de inspecție fiscală respectând prevederile art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.”

Ori argumentul invocat de contestatoare referitor la faptul că organele de inspecție fiscală au utilizat ca bază legală a unor documente interne ale ANAF, nu poate fi reținută, în condițiile în care Circulara ANAF nr. ... / ...2015 privind verificarea impozitului pe veniturile din salarii și contribuții sociale obligatorii la agenții de muncă temporară, a fost invocată doar în sensul că organele de inspecție fiscală, în modul de derulare a inspecției fiscale au ținut cont de obiectivele stabilite prin Circulara ANAF nr. ... / ...2015 și Metodologia nr.... / ...2014, aceste acte nefiind invocată ca și temei de drept în stabilirea obligațiilor suplimentare.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală pentru constatările fiscale referitoare la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, a fost reprezentat de următoarele prevederi legale:

- LG nr.571/2003 art.55 alin.2 lit.k);
- LG nr.571/2003 art.55 alin.(1);
- LG nr.571/2003 art.11 alin.(1);
- LG nr.53/2003 art.94 alin.(2);
- LG nr.53/2003 art.96 alin.(3);

- de asemenea în speță sunt incidente și prevederile legale ale OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care la art.109 alin.(1) arată:

“Art.109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.”

coroborate cu dispozițiile pct.102.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

În concluzie, organele de inspecție fiscală au recalculat venitul brut, plecând de la sumele înregistrate în contul 625 “Cheltuieli cu deplasare” în perioada aprilie 2013 – martie 2015, în sumă totală de ... lei care reprezintă suma netă de care au beneficiat persoanele puse la dispoziția utilizatorului O... M... din Belgia, raportate la veniturile din salarii declarate de societate pe fiecare salariat detașat în parte. Față de impozitul pe salarii în sumă de ... lei, constituit și declarat de societatea X SRL ..., pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit astfel o diferență suplimentară în sumă de ... lei, rezultată din includerea în veniturile salariale a sumei nete totale de ... lei acordată salariaților pentru munca desfășurată în Belgia, doar pentru persoanele care au prestat muncă la dispoziția utilizatorului O...M... din Belgia pe baza sumelor preluate din statelor de plată a salariilor, recalculate anexate la raportul de inspecție fiscală (anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală).

Calculul privind diferențele la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, stabilite de organele de inspecție fiscală pentru fiecare luna în parte din perioada 01.04.2013 – 31.03.2015 este redat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală.

Pe cale de consecință, în considerarea documentelor existente la dosarul cauzei raportat la dispozițiile Codului fiscal, Codului Muncii, prin prisma legislației Uniunii Europene în domeniul securității sociale, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a impozitului pe veniturile din salarii, cu sumele reprezentând diurne acordate angajaților care au desfășurat activitate în străinătate, rezultând un impozit pe veniturile din salarii suplimentar în sumă de ... lei, din care urmare emiterii Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr. ... / ...2015 s-a anulat suma de ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, la data prezentei în sarcina petentei a mai rămas datorat un impozit pe veniturile din salarii în sumă de ... lei.

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

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii.

III.2.2 Cu privire la suma de ... lei reprezentând:

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

... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați.

În fapt, așa cum au prezentat în raportul de inspecție fiscală la cap. “Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor”, organele de inspecție fiscală, pe baza veniturilor nete achitate personalului angajat, pentru munca desfășurată la sediul utilizatorului O... M... din loc. ... – ... din Belgia, au stabilit veniturile brute care constituie baza de calcul pentru determinarea contribuțiilor sociale, procedând la reconstituirea sumelor, nete și brute acordate fiecărui salariat pentru perioada de lucru în străinătate, și încadrarea lor în categoria veniturilor de natură salarială, respectiv la calcularea contribuțiilor sociale pentru un venit brut recalculat în sumă de ... lei, din care societatea a calculat contribuțiile sociale pentru un venit brut în sumă totală de ... lei, rezultând astfel o diferență de venit brut stabilit în timpul inspecției de ... lei (situația sumelor suplimentare stabilite privind veniturile asimilate salariilor, pe fiecare lună/salariat în parte fiind prezentate detaliat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală, iar calculul privind diferențele de contribuții sociale, stabilită de organul de control pentru fiecare lună în parte din perioada 01.04.2013 – 31.03.2015, este prezentat în anexele nr. ... – ... la raportul de inspecție fiscală).

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei, prin Decizia de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, contribuții sociale în sumă totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - contribuția pentru de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. de asig. pentru accid. și boli prof. datorată de angajator;
- ... lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. angajator pentru fd. de garantare pentru plata creanțelor salar.;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuția pentru concedii și indemniz. de la persoane juridice și fizice.

Urmare emiterii Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr. ... / ...2015 s-au anulat contribuții sociale în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei - contribuția pentru de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. de asig. pentru accid. și boli prof. datorată de angajator;
- ... lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - contrib. angajator pentru fd. de garantare pentru plata creanțelor salar.;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuția pentru concedii și indemniz. de la persoane juridice și fizice,

iar la data prezentei în sarcina petentei au mai rămas datorate contribuții sociale în sumă de ... lei reprezentând:

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

... lei – contribuția individuală de asigurări de șomaj angajat;
... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați.

Față de cele arătate la pct.**III.1.** și pct.**III.2.** – subpct.**III.2.1.**, având în vedere faptul că SC X SRL este un contribuabil care datorează contribuții sociale obligatorii în baza prevederilor legale în vigoare, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au procedat la stabilirea acestora.

În drept, în ceea ce privește contribuțiile sociale sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

Potrivit Titlului IX² – Contribuții sociale obligatorii, Capitolul I. Contribuții sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri din salarii, venituri asimilate salariilor și venituri din pensii, precum și persoanele aflate sub protecția sau în custodia statului, la art.296², art.296³, art.296⁴, art.296⁵ și art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se arată:

- Art.296²:

“Sfera contribuțiilor sociale

În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art.2 alin.(2) sunt contribuții sociale obligatorii.”,

coroborate cu prevederile art.2 alin.(2) care precizează:

“(2) Contribuțiile sociale obligatorii reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

- a) contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;
- b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;
- c) contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;
- d) contribuțiile asigurărilor pentru șomaj datorate bugetului asigurărilor pentru șomaj;
- e) contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator bugetului asigurărilor sociale de stat;
- f) contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator potrivit art. 4 din Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările ulterioare.”;

- Art.296³:

“Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

a) persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte; (...)

e) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară

activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;”;

- Art.296⁴:

“Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale.

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

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

u) orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii.”;

- Art.296⁵:

“Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor

(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b). (...)

(2) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și art.296¹⁶ lit.b). În baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art.296¹⁷ alin.(6).

(2¹) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și art.296¹⁶ lit.e). În baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art.296¹⁷ alin.(7). Baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților din luna pentru care se calculează contribuția și valoarea corespunzătoare a 12 salarii minime brute pe țară garantate în plată.

(3) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă suma câștigurilor brute acordate persoanelor prevăzute la art.296³ lit.a) și b), asupra cărora există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.

(4) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e), care pot să angajeze forță de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea

nr.53/200 -Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, care au, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr.500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr.273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, obligația de a plăti lunar contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, baza lunară de calcul a acestei contribuții reprezintă suma câștigurilor brute realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii, inclusiv de salariații care cumulează pensia cu salariul, în condițiile legii, cu excepția veniturilor de natura celor prevăzute la art.296¹⁵.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art.296³ lit.e) și g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale reprezintă suma câștigurilor brute realizate lunar de persoanele prevăzute la art.296³ lit.a) și b), respectiv salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională.”;

- Art.296¹⁸:

“Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit.f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii. (...)

(5) Calculul contribuțiilor sociale individuale se realizează prin aplicarea cotelor prevăzute la alin.(3) asupra bazei lunare de calcul prevăzute la art.296⁴, corectată cu veniturile specifice fiecărei contribuții în parte, cu excepțiile prevăzute la art.296¹⁵ și, după caz, la art.296¹⁶. (...)

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

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

În consecință, din prevederile legale citate mai sus, se reține că baza de calcul a contribuțiilor sociale este constituită din suma veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, iar SC X SRL este un contribuabil care datorează contribuții sociale obligatorii în baza prevederilor art.296³ lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în drept, pe fiecare categorie de contribuție socială sunt incidente următoarele:

III.2.2.1. Cu privire la suma de ... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, cu

suma de ... lei, rezultând o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În drept, pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2015, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- pentru anul 2012, contribuția individuală de asigurări sociale datorată de angajat este stabilită potrivit Legii nr.293/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012, a Legii nr.294/2011 a bugetului de stat pe anul 2012 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2012 este:

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

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

- pentru anul 2013, contribuția individuală de asigurări sociale datorată de angajat este stabilită potrivit Legii nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013, a Legii nr.5/2013 a bugetului de stat pe anul 2013 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2013 este:

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

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

- pentru anul 2014, contribuția individuală de asigurări sociale datorată de angajat este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, a Legii nr.356/2013 a bugetului de stat pe anul 2014 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar cota aplicabilă în anul 2014, se stabilește astfel:

- pentru perioada ianuarie – septembrie 2014, conform art.296¹⁸ alin.(3) lit.a)

a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

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

- pentru perioada octombrie – decembrie 2014, conform art.296¹⁸ alin.(3) lit.a)

a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (modificată prin Legea nr.123/2014):

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care, 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

- pentru perioada 01.01.2015 – 31.03.2015, contribuția individuală de asigurări sociale datorată de angajat este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, a Legii nr.186/2014 a bugetului de stat pe anul 2015 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”,

iar cota aplicabilă în anul 2015, se stabilește conform art.296¹⁸ alin.(3) lit.a) a¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (modificată prin Legea nr.123/2014):

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

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

a¹) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care, 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

Astfel, rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar, cu suma de ... lei, rezultând o contribuție individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei, din care a fost anulată suma de ... lei, urmare a emiterii Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr.... / ...2015, iar la data prezentei în sarcina petentei rămânând datorată o contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

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

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

administrativ fiscal atacat;”

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru suma de ... lei reprezentând contribuție individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați.

III.2.2.2. Cu privire la suma de ... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției individuale de asigurări de șomaj angajat, cu suma de ... lei, rezultând o contribuție individuală de asigurări de șomaj angajat stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În drept, pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2015, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- pentru anul 2012, contribuția individuală la bugetul asigurărilor de șomaj datorată de angajat este stabilită potrivit Legii nr.293/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012, a Legii nr.294/2011 a bugetului de stat pe anul 2012 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d¹) din Codul Fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2012:

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

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;”

- pentru anul 2013, contribuția individuală la bugetul asigurărilor de șomaj datorată de angajat este stabilită potrivit Legii nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013, a Legii nr.5/2013 a bugetului de stat pe anul 2013 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d¹) din Codul Fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2013:

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

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;”

- pentru anul 2014, contribuția individuală la bugetul asigurărilor de șomaj datorată de angajat este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, a Legii nr.356/2013 a bugetului de stat pe anul 2014 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”,

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d¹) din Codul Fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2014:

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

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;”.

- pentru perioada 01.01.2015 – 31.03.2015, contribuția individuală la bugetul asigurărilor de șomaj datorată de angajat este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, a Legii nr.186/2014 a bugetului de stat pe anul 2015 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”,

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.d) d¹) din Codul Fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2015:

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

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;”.

Astfel, rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției individuale de asigurări de șomaj reținută de la asigurați cu suma de ... lei, rezultând o contribuție individuală de asigurări de șomaj angajat stabilită suplimentar în sumă de ... lei, din care a fost anulată suma de ... lei, urmare a emiterii Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr.... / ...2015, iar la data prezentei în sarcina petentei rămânând datorată o contribuție individuală de asigurări de șomaj reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

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

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru suma de ...

lei reprezentând contribuție individuală de asigurări de șomaj angajat.

III.2.2.3. Cu privire la suma de ... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați, cu suma de ... lei, rezultând o contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În drept, pentru perioada 01.01.2012 – 31.03.2015, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- pentru anul 2012, contribuția individuală de asigurări de sănătate datorată de angajați este stabilită potrivit Legii nr.293/2011 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2012, a Legii nr.294/2011 a bugetului de stat pe anul 2012 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b¹) din Codul Fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2012:

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;” ;

- pentru anul 2013, contribuția individuală de asigurări de sănătate datorată de angajați este stabilită potrivit Legii nr.6/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2013, a Legii nr.5/2013 a bugetului de stat pe anul 2013 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2013 este:

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;” ;

- pentru anul 2014, contribuția individuală de asigurări de sănătate datorată de angajați este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.340/2013 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2014, a Legii nr.356/2013 a bugetului de stat pe anul 2014 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”,

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2014 este:

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;”

- pentru perioada 01.01.2015 – 31.03.2015, contribuția individuală de asigurări de sănătate datorată de angajați este stabilită potrivit prevederilor Legii nr.187/2014 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2015, a Legii nr.186/2014 a bugetului de stat pe anul 2015 și art.296¹⁸ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 296¹⁸ Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art.296³ lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii.”,

iar la art.296¹⁸ alin.(3) lit.b) b¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se stabilește cota aplicabilă în anul 2014 este:

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

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;”

Astfel, rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei de impozitare a contribuției pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar, cu suma de ... lei, rezultând o contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei, din care a fost anulată suma de ... lei, urmare a emiterii Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr.... / ...2015, iar la data prezentei în sarcina petentei rămânând datorat o contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

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

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

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

contestația formulată de SC X SRL va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru suma de ... lei reprezentând contribuție pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați.

Ținând cont de cele reținute mai sus la pct.**III.2**, cu subpct. **III.2.1**, **III.2.2**

(III.2.2.1 - III.2.2.3),

având în vedere prevederile Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și ale Legii nr.225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice,

în temeiul art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, contestația formulată de SC X SRL din ... va fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru capătul de cerere referitor la suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe veniturile din salarii;

... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

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

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați.

Pentru considerentele mai sus prezentate, având în vedere prevederile Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, OPANAF nr.2202/2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale și ale Legii nr.225/2015 privind anularea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anumite categorii de persoane fizice, în temeiul OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr.31688/ _____ se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca rămasă fără obiect, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ...-... ... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... ... / ...2015, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe veniturile din salarii;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii;

... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;

... lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;

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

... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de

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

2. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de SC X SRL din ..., împotriva Deciziei de impunere nr. ...-... / ...2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de AJFP Timiș – Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...-... / ...2015, pentru capătul de

cerere privind suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe veniturile din salarii;

... lei – contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

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

... lei – contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați.

Prezenta decizie se comunică la:

- SC X SRL din ...;

- A.J.F.P. Timiș – Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane
Juridice 2, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OPANAF nr.2906/2014.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...