



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gheorghe Lazăr, nr. 9B
Tel : +0256499334
Fax : +0256499332
e-mail : info.adm @dgfptm.ro

D E C I Z I A NR.2657/877/22.10.2014

privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**, înregistrată la
D.G.R.F.P.Timișoara sub nr.x/18.08.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. x - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 prin adresa nr.x/08.08.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/18.08.2014, asupra contestației formulate de **SC x SRL**, CUI x cu sediul în x, str. x, nr.x, jud. x.

SC x SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x/30.05.2014 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/30.05.2014, pentru suma de x lei reprezentând:

- x lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- x lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- x lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- x lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuția individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;

- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- x lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- x lei - contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- x lei - accesorii aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

De asemenea, prin contestația formulată SC x SRL se îndreaptă și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/29.05.2014 emisă de Serviciul Inspecție Fiscală nr.2 din cadrul A.J.F.P. Caraș-Severin.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este autentificată cu semnatura și ștampila reprezentantului legal.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată SC x SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală înregistrată sub nr. x/30.05.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/30.05.2014 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală înregistrată sub nr.x/29.05.2014 emise de către A.J.F.P. x, prin care în mod nelegal au fost stabilite diferențe de plată la bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale în sumă totală de x lei, dobânzi în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei.

Contestatoarea arată că în mod eronat organele de inspecție fiscal au considerat că angajaților temporari nu li se cuvin drepturi de delegare, statutul lor nefiind acela al unor salariați delegați.

De asemenea, arată că instituția muncii prin agent de muncă temporară, reprezintă o formă distinctă de raport de muncă limitat în timp, doar în ceea ce privește perioada în care salariatul poate fi delegat pentru o misiune la o anumită societate, în sensul că nu poate depăși 2 ani consecutivi. Limita de 2 ani este impusă, nu angajatorului „agent de muncă temporară”, ci societăților care apează la serviciile agentului de muncă temporară.

Astfel, limita de timp impusă, nu presupune că la încheierea acestei perioade salariatului i se va încheia contractual de muncă cu societatea angajatoare (agentul de muncă temporară), acesta putând fi prelungit pentru o anumită perioadă cuprinsă între 1 lună și 36 luni sau pe o perioadă nedeterminată.

Având în vedere prevederile art. 88 din Codul muncii, contestatoarea precizează că, un contract de munca temporară nu presupune o relație triunghiulară în care sunt implicați: salariatul (angajat temporar sau pe o perioadă nedeterminată), angajatorul (agentul de muncă temporară) și utilizatorul. Părțile contractuale ale unui contract de munca temporară fiind:

- salariatul (angajat temporar sau pe o perioadă nedeterminată);
- angajatorul (agentul de muncă temporară) și
- potrivit art.96 alin.(2) salariul primit de salariatul temporar se stabilește prin negociere direct cu agentul de muncă temporară și nu poate fi mai mic decât salariul minim brut pe țară
- potrivit art.42 (1) locul muncii poate fi modificat unilateral de către angajator prin delegare...

Contestatoarea arată că potrivit art. 21 alin.(1) din Codul fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

În cazul, de față veniturile societății provin din realizarea obiectului principal de activitate „Activități de contractare, pe baze temporare, a personalului”, iar cheltuielile cu salariile, diurna, cazarea, transportul sunt aferente realizării obiectului de activitate, în consecință sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Referitor la aprecierea "că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariate suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator", contestatoarea o consideră eronată și fără suport legal având în vedere că:

- diurna este un drept legal al unui salariat angajat în baza unui contract de muncă, așa cum se prevede prin articolul 44, aliniatul (2), conform căruia „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”.

- potrivit prevederilor articolului 21, aliniatul (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. Astfel, potrivit aceluiași articol, alin. (2), lit. e) sunt considerate cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de transport și de cazare în țară și în străinătate, efectuate pentru salariați și administratori, precum și pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme;

- diurna externă se cuvine personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar;

- nu s-a depășit plafonul diurnei legale, fiind respectate prevederile HG nr. 20/16.01.2013 și OG nr. 8/23.01.2013 ce aduc modificări Legii 571/2003, art. 55 alin. (2), lit.i) și art.21 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal, art. 9 din HG 1860/2006, art.7 și 8 din HG 518/1995.

Contestatoarea consideră că toate prevederile legale aplicabile din punct de vedere fiscal salariaților unor societăți comerciale cu obiect de activitate, altul decât agent de muncă temporară, sunt aplicabile și societăților care au ca obiect principal de activitate 7820 - Activități de contractare, pe baze temporare, a personalului - 7820 - deoarece este o aplicație practică a instituției delegării.

Art. 55 Definierea veniturilor din salarii

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natura 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 deforma 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:

i) indemnizația 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, pentru partea care depășește limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice. Aceste prevederi se aplică și în cazul salariaților reprezentanțelor din România ale persoanelor juridice străine;

Norme metodologice: Art. 55 al.2

67. Veniturile de natură salariată 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.

(4) 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 natura, 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.

Norme metodologice: ART. 55 al.4 g)

85. în categoria cheltuielilor de delegare și detașare se cuprind cheltuielile cu transportul, cazarea, precum și indemnizația de delegare și de detașare în țară și în străinătate, stabilite în condițiile prevăzute de lege sau în contractul de muncă aplicabil.

Față de motivele mai sus invocate, contestatoarea solicită admiterea contestației ca fiind întemeiată, anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/30.05.2014, a Raportului de inspecție fiscală nr. x/30.05.2014 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x29.05.2014 întocmite de către organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală, ca fiind netemeinice și nelegale și pe cale de consecință exonerarea de la plată către bugetul de stat a sumei totale de x lei.

II. Ca urmare a verificării documentelor prezentate de contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au fost consemnate în Raportul de

inspecție fiscală nr. x/30.05.2014 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/30.05.2014.

Perioada verificată 01.01.2013 - 31.12.2013.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL este o societate juridică română autorizată ca agent de munca temporară în condițiile prevăzute de Hotărârea nr.938/10.06.2004 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de munca temporar, deținând în acest sens Autorizația de funcționare seria A nr.120 eliberată de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, la data de 06.12.2012, anexat la procesul verbal întocmit cu ocazia efectuării controlului inopinat.

Societatea deține atât personal cu statut de angajați permanenți ai societății (director, contabil, funcționari) pentru care sunt încheiate contracte individuale de munca pe termen nelimitat între societate și aceste persoane, cât și personal aflat sub incidența contractelor de munca temporară, aceștia fiind puși la dispoziția utilizatorilor (persoane juridice cu domiciliul fiscal în alte state membre) pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestora.

În ceea ce privește forța de muncă angajată în baza contractelor de munca temporară, la nivelul societății verificate s-au constatat două tipuri de relații contractuale și anume:

a) între agentul de munca temporara - SC x SRL și întreprinderile utilizatoare, în baza contractelor de punere la dispoziție care conține, printre altele:

- datele de identificare ale utilizatorului;
- obiectul și durata contractului;
- prețul contractului care include valoarea contractului de care beneficiază agentul de munca temporara, respectiv 285 euro/salariat/luna și remunerația la care are dreptul salariatul temporar, respectiv minim 600 lei la cursul euro din ziua plății + 45 euro/zi + 60 euro/noapte cazare:

- obligațiile părților precum și alte clauze.

Organele de inspecție fiscală menționează că în perioada supusă verificării agentul de muncă temporară - SC x SRL a încheiat contracte cu trei utilizatori din statul membru Austria și anume:

- x - având codul de înregistrare în scopuri de TVA xx, contract nr. /12.07.2012;
- x - având cod de înregistrare în scopuri de TVA x, contract nr. 1/04.12.20M2;
- x - având cod de înregistrare în scopuri de TVA xx, contract nr. 2/04.12.2012.

b) între angajatorul SC x SRL și angajați se încheie contracte de muncă temporară, acestea având natura contractelor individuale de muncă în condițiile prevăzute de Codul Muncii pentru încheierea și conținutul acestora. În mod expres în contractele de muncă temporară sunt prevăzute:

- natura misiunii de muncă temporară pentru care a fost angajat salariatul temporar conform Clasificării ocupațiilor din România în condițiile și parametrii prevăzuți în actul adițional anexat contractului;

- durata perioadei de munca ce urmează să fie prestată în străinătate;

- locul executării misiunii de muncă temporară;

- salariul de baza acordat de angajator salariatului temporar pentru muncă prestată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că celelalte drepturi salariale pe care le acorda societatea salariaților temporari (ex: indemnizația zilnică de delegare pentru compensarea cheltuielilor personale, decontarea cheltuielilor de transport dus-întors, decontarea cheltuielilor de cazare efectuate) sunt prevăzute în

Decizia anexată contractului de munca temporară și actului adițional, fără însă a fi precizate cuantumul acestora pe feluri de cheltuieli.

Organele de inspecție fiscală au verificat modul de constituire, înregistrare și plata a salariilor pentru angajații cu statut de salariați temporari. Totodată, menționează că celelalte drepturi salariale acordate (indemnizațiile de deplasare prevăzute în deciziile anexate contractelor de munca temporară) nu sunt evidențiate în statul de salarii și nu sunt supuse impozitării, angajații beneficiind în mod integral de sumele primite, așa cum s-a exemplificat în Procesul verbal nr.x/18.03.2014 încheiat cu ocazia efectuării controlului inopinat.

Având în vedere cele constatate organele de inspecție fiscală precizează următoarele:

Societatea desfășoară activitate ca agent de munca temporară, în condițiile de funcționare și procedură de autorizare în conformitate cu prevederile Hotărârii nr. 938/2004 și ale art. 87 (88) din Legea nr. 53/2003 -Codul Muncii.

În conformitate cu art.87 din Legea nr.53/2003 actualizată, munca prin agent de muncă temporară este definită astfel:

„Munca temporară este munca prestată de un salariat temporar care din dispoziția agentului de munca temporară, prestează munca în favoarea unui utilizator.

Salariatul temporar este persoana încadrată la un agent de munca temporară, pus la dispoziție unui utilizator pe durata necesară în vederea îndeplinirii unor anumite sarcini precise și cu caracter temporar. Agentul de munca temporară este societatea comercială autorizată de Ministerul Muncii și Solidarității Sociale, care pune provizoriu la dispoziție utilizatorului personal calificat/necalificat pe care îl angajează și îl salarizează în acest scop.

Utilizatorul este angajatorul căruia agentul de munca temporară îi pune la dispoziție un salariat temporar pentru îndeplinirea unor anumite sarcini precise și cu caracter temporar.

Potrivit dispozițiilor prevăzute de Codul Muncii republicat, titlul VII, art.88, munca prin agent de muncă temporară, denumită în continuare muncă temporară este munca prestată de un salariat temporar care, din dispoziția agentului de muncă temporară prestează munca în favoarea unui utilizator. Salariul primit de salariatul temporar pentru fiecare misiune nu poate fi inferior celui pe care îl primește salariatul utilizatorului, care prestează aceeași munca sau una similară cu cea a salariatului temporar.

Astfel, în urma coroborării dispozițiilor din H.G. nr.938/10.06.2004 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de munca temporară, cu modificările și completările ulterioare, cu cele din H.G. nr. 1256/21.12.2011 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară și cu cele din Legea nr. 53/2003 privind Codul Muncii cu modificările și completările ulterioare, art.43 - 47, referitoare la drepturile de delegare și detașare a salariaților, Cap. VIII, art. 87 - 100¹ referitoare la munca prin agent de muncă temporară, rezultă că salariaților temporari nu li se cuvin drepturi de delegare sau detașare, statutul lor nefiind acela al unor salariați delegați sau detașați. Pe toată durata misiunii salariatul temporar beneficiază de salariul plătit de agentul de muncă temporară.

La art. 45 din Legea nr. 53/2003 din Codul Muncii, republicată, detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de munca, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia, iar potrivit prevederilor art. 47 din același act normativ, drepturile salariale sunt plătite de către angajatorul la care salariatul a fost detașat (nu este cazul salariaților temporari prin agent de munca temporară). Potrivit dispozițiilor art.43 din aceeași lege, delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului de muncă.

Salariații unității trimiși în delegație sau detașați în țară sau străinătate beneficiază de dreptul la plata cheltuielilor de transport, cazare, indemnizație de delegare sau detașare. Diurna reprezintă indemnizația plătită cuiva pentru acoperirea cheltuielilor de deplasare în altă localitate în interes de serviciu.

Așadar, salariatul detașat spre deosebire de salariatul aflat sub incidența contractului de muncă temporară, pe perioada delegării exercită pentru același angajator lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului sau de muncă (nu este cazul salariaților temporari întrucât prin contractele de muncă temporară se stabilește că locul de muncă al salariaților temporari este la utilizatorul străin unde prestează o muncă specifică acestuia din urmă, conform prevederilor contractuale dintre părți).

În concluzie, în cazul de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de către angajații temporari ai agentului de muncă temporară sub formă de diurna, reprezintă drepturi de natura salarială cu toate obligațiile care decurg din calcularea, evidențierea și virarea impozitelor și contribuțiilor aferente acestora, drepturi care nu se încadrează în prevederile art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr.571.2003 privind Codul fiscal referitoare la sumele care nu se includ în veniturile salariale și nu se impozitează. Astfel, urmare celor arătate s-a procedat la determinarea obligațiilor de plata ale angajatorului și ale angajaților ce provin din sumele considerate în mod eronat de către societate ca fiind de o altă natură (cheltuieli) decât venituri de natura salarială.

În acest sens echipa de inspecție fiscală a procedat la calcularea bazei de impozitare, respectiv a salariului brut aferent fiecărui salariat în parte pe perioada detașărilor (pornind de la veniturile nete considerate cheltuieli cu deplasarea și diurna menționate în delegațiile de deplasare) și a impozitelor și contribuțiilor salariale aferente fiecărui salariat (anexa lucru la raport).

Centralizând sumele rezultate, organele de inspecție fiscală au stabilit cuantumul impozitelor, taxelor și contribuțiilor salariale aferente fiecărei perioade (trimestru) care trebuiau reținute de la asigurați, precum și cele datorate de angajator. Aceste sume stând la baza calculării diferentelor și accesoriilor aferente fiecărei obligații fiscale (Anexa nr. 1).

1. Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

În urma controlului efectuat, în baza documentelor puse la dispoziție de către societate, respectiv state de plata lunare, deconturi de deplasare, dispoziții de încasare, extrase de cont cu sumele încasate de persoanele angajate, au fost constatate diferențe semnificative între sumele lunare încasate de persoanele angajate și venitul net din statele de salarii, diferența fiind reprezentată de diurna acordată.

Potrivit prevederilor art.55 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, „sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de munca 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...”.

Potrivit alin.(4) din același act normativ, următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înteleșul impozitului pe venit: ...g) sumele primite de angajați pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare și a indemnizației primite pe perioada delegării și detașării în țară și în străinătate, în detașat astfel cum este definit de art. 42-47 din Legea 53/2003 - Codul muncii, republicată, organele de inspecție fiscală au apreciat că drepturile primite de salariații temporari sub forma de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Astfel, s-a procedat la modificarea bazei de impunere, stabilindu-se o diferență de impozit pe veniturile de natura salarială în sumă totală de x lei, calculată asupra bazei

impozabile în sumă de x lei (diferența dintre salariul brut în sumă totală de x lei și obligațiile reprezentând contribuții sociale datorate de asigurat în sumă totală de x lei).

Pentru diferența de impozit pe veniturile din salarii stabilită au fost calculate dobânzi în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în suma de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

3. Contribuția individuală de asigurări sociale reținute de la asigurați.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr.571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținute de la asigurați stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4. Contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

5. Contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de asigurați stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

6. Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în suma de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

7. Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în suma de x lei.

Pentru diferența în sumă de x lei reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de asigurați stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

8. Contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de x lei.

Pentru diferența în suma de x lei reprezentând contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

9. Contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în suma de x lei.

Pentru diferența în suma de x lei reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice stabilită urmare verificării au fost calculate dobânzi în sumă de x lei și și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

10. Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorate de angajator.

În urma controlului efectuat, a fost modificată baza de impunere, constatându-se nerespectarea prevederilor art.296¹⁸ din Legea nr. 571/2003, referitoare la modalitatea de calcul, reținere și virare a contribuțiilor sociale. Prin recalcularea bazei impozabile a fost stabilită o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de x lei.

Pentru diferența în suma de x lei reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de munca și boli profesionale datorată de angajator slabită urmare verificării au fost calculate dobânzi în sump de x lei și și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de x lei reprezentând diferențe la bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale și accesorii în sumă de x lei, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul de Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei suma totală de x lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuții sociale și accesorii aferente acestora.

SC x SRL este autorizată să desfășoare activitate de agent de muncă temporară în condițiile prevăzute de H.G. nr.1256/2011 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară, deținând în acest sens Autorizația de funcționare seria A nr.120 eliberată de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale, la data de 06.12.2012.

Contestatoarea deține atât personal cu statut de angajați permanenți ai societății (director, contabil, funcționari) pentru care sunt încheiate contracte individuale de muncă pe termen nelimitat între societate și aceste persoane, cât și personal aflat sub incidența contractelor de muncă temporară, aceștia fiind puși la dispoziția utilizatorilor (persoane juridice cu domiciliul fiscal în alte state membre) pentru a lucra temporar sub supravegherea și conducerea acestora.

În ceea ce privește forța de muncă angajată în baza contractelor de muncă temporară, s-au constatat două tipuri de relații contractuale și anume:

a) între agentul de munca temporara - SC x SRL și întreprinderile utilizatoare, în baza contractelor de punere la dispoziție care conține, printre altele, sunt prevăzute:

- datele de identificare ale utilizatorului;
- obiectul și durata contractului;
- prețul contractului care include valoarea contractului de care beneficiază agentul de munca temporara, respectiv 285 euro/salariat/luna și remunerația la care are dreptul salariatul temporar, respectiv minim 600 lei la cursul euro din ziua plății + 45 euro/zi + 60 euro/noapte cazare;
- obligațiile părților precum și alte clauze.

Organele de inspecție fiscală menționează că, în perioada supusă verificării agentul de muncă temporară - SC x SRL a încheiat contracte cu trei utilizatori din statul membru Austria și anume:

- x - având codul de înregistrare în scopuri de TVA x, contract nr. 4/12.07.2012;
 - x - având cod de înregistrare în scopuri de TVA x, contract nr. 1/04.12.20M2;
 - x - având cod de înregistrare în scopuri de TVA x, contract nr.2/04.12.2012.
- b) între angajatorul SC x SRL și angajați se încheie contracte de muncă temporară, acestea având natura contractelor individuale de muncă în condițiile

prevăzute de Codul Muncii pentru încheierea și conținutul acestora. În mod expres în contractele de muncă temporară sunt prevăzute:

- natura misiunii de muncă temporară pentru care a fost angajat salariatul temporar conform Clasificării ocupațiilor din România în condițiile și parametrii prevăzuți în actul adițional anexat contractului;

- durata perioadei de munca ce urmează să fie prestată în străinătate;

- locul executării misiunii de muncă temporară;

- salariul de baza acordat de angajator salariatului temporar pentru muncă prestată.

Organele de inspecție fiscală precizează că celelalte drepturi salariale pe care le acorda societatea salariaților temporari (ex: indemnizația zilnică de delegare pentru compensarea cheltuielilor personale, decontarea cheltuielilor de transport dus-întors, decontarea cheltuielilor de cazare efectuate) sunt prevăzute în Decizia anexată contractului de munca temporară și actului adițional, fara însă a fi precizate cuantumul acestora pe feluri de cheltuieli.

a. Referitor la impozitul pe venituri din salarii și asimilate salariilor în sumă de 123.858 lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală în baza documentelor puse la dispoziție de către societate, respectiv state de plată lunare, deconturi de deplasare, dispoziții de încasare, extrase de cont cu sumele încasate de persoanele angajate, au fost constatate diferențe semnificative între sumele lunare încasate de persoanele angajate și venitul net din statele de salarii, diferența fiind reprezentată de diurna acordată.

Având în vedere că statutul salariatului temporar nu este acela de salariat delegat sau detașat, astfel cum este definit de art. 42-47 din Legea 53/2003 - Codul muncii, republicată, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub forma de cheltuieli reprezentând diurna, nu se încadrează în prevederile art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la sumele care nu se includ în veniturile salariale și nu se impozitează, acestea sunt drepturi salariale suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la modificarea bazei de impunere, respectiv a salariului brut aferent fiecărui salariat în parte pe perioada detașărilor (pornind de la veniturile nete considerate cheltuieli cu deplasarea și diurna menționate în delegațiile de deplasare), stabilindu-se o diferență de impozit pe veniturile de natură salarială în sumă totală de x lei, calculată asupra bazei impozabile în sumă de x lei (diferența dintre salariul brut în sumă totală de x lei și obligațiile reprezentând contribuții sociale datorate de asigurați în sumă totală de x lei)

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.”

coroborate cu prevederile 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, care precizează:

„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;”

„Cotele de impozitare

Art. 43

(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;”

Totodată, prevederile art.88 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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.”

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 oricăruia 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.”

Prin H.G. nr.1256/2011 privind condițiile de înființare și funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sunt precizate relațiile contractuale care urmează a se încheia de agentul de muncă temporară, respectiv două tipuri de relații contractuale:

1. între agentul de muncă temporară și utilizatorii din străinătate se încheie contracte de punere la dispoziția utilizatorului de salariații temporari;
2. între agentul de muncă temporară și salariații temporari se încheie contracte de muncă temporară.

Astfel, prevederile art.91, art.94 și art.96 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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. 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.”

Elementele pe care trebuie să le conțină contractele încheiate sunt precizate în H.G. nr.1256/2011 privind condițiile de funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 10

„(1) Agentul de muncă temporară încheie cu salariatul temporar un contract de muncă temporară, în scris, în limba română, care trebuie să cuprindă elementele prevăzute la art. 94 alin. (2) din Legea nr. 53/2003, republicată.

(2) Pentru fiecare nouă misiune de muncă temporară, între părți se încheie un nou contract de muncă temporară, în care vor fi precizate toate elementele prevăzute la alin. (1) care sunt modificate.

(3) Contractul de muncă temporară încheiat pentru mai multe misiuni de muncă temporară încetează la terminarea ultimei misiuni de muncă temporară pentru care a fost încheiat.”

Art. 11

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

(2) Contractul de punere la dispoziție trebuie să cuprindă elementele prevăzute la art. 91 alin. (2) din Legea nr. 53/2003, republicată.

(3) Condițiile de bază de muncă și de angajare referitoare la durata timpului de lucru, munca suplimentară, repausul zilnic și săptămânal, munca de noapte, concediile și sărbătorile legale și salarizarea aplicabile salariaților temporari sunt, pe durata misiunii de muncă temporară la un utilizator, cel puțin acelea care s-ar aplica salariaților în cazul în care aceștia ar fi fost recrutați direct de către utilizatorul respectiv pentru a ocupa același loc de muncă. Toate condițiile de bază de muncă și de angajare stabilite prin legislație, regulamentul intern, contractul colectiv de muncă aplicabil, precum și prin orice alte reglementări specifice aplicabile utilizatorului sunt aplicabile în mod direct și salariaților temporari pe durata misiunii de muncă temporară.

(4) În cazul în care misiunea de muncă temporară oferită de agentul de muncă temporară poate pune în pericol viața și integritatea fizică și/sau psihică a salariatului temporar, acesta este îndreptățit să refuze misiunea de muncă temporară.

(5) Refuzul salariatului se face în formă scrisă și nu poate constitui motiv de sancțiune sau concediere.”

Art. 12

„Agenții de muncă temporară au obligația de a ține evidența și de a înregistra contractele de muncă temporară în Registrul general de evidență al salariaților, potrivit prevederilor art. 34 din Legea nr. 53/2003, republicată.”

Coroborând prevederile H.G. nr.1256/2011 privind condițiile de funcționare, precum și procedura de autorizare a agentului de muncă temporară și ale Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că salariaților temporari nu li se cuvin drepturi de delegare sau detașare, statutul lor nefiind acela de salariați delegați sau detașați. Pe toată durata misiunii salariatul temporar beneficiază de salariu plătit de agentul de muncă temporară.

Salariatul delegat spre deosebire de salariatul aflat sub incidența contractului de muncă temporară, pe perioada delegării exercită pentru același angajator lucrări și sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă, ceea ce nu este cazul salariatului temporar, întrucât prin contractul de muncă temporară se stabilește că locul de muncă al salariatului temporar este la utilizatorul străin, unde prestează o muncă specifică la solicitarea acestuia din urmă și din dispoziția acestuia.

În concluzie, în cazul în speță, se reține că drepturile primite de către salariații temporari ai agentului de muncă temporară sub formă de diurnă, reprezintă drepturi de natură salarială cu toate obligațiile care decurg din calcularea, evidențierea și virarea impozitelor și contribuțiilor aferente acestora, drepturi care nu se încadrează în prevederile art.55 alin.(4) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la sumele care nu se includ în veniturile salariale și nu se impozitează.

În cazul în speță, se reține că organele de inspecție fiscală au verificat modul de constituire, înregistrare și plata salariilor pentru angajații cu statut de salariați temporari, constatând că potrivit statutului de salarii (considerat aleator ca exemplu în modul de determinare a drepturilor salariale - statul de salarii aferent lunii octombrie 2013 pentru salariatul x) :

- salariul de bază (brut) al angajatului este de x lei care reprezintă baza de impozitare pentru obligațiile reprezentând impozite și contribuții salariale, salariatul beneficiind de un salariul net de x lei, pe care îl primește în mână, pe baza dispoziției de plată nr.43 din octombrie 2013.

- celelalte drepturi salariale acordate (indemnizații de deplasare prevăzute în decizia anexată contractului de muncă temporară nr.111/17.07.2013) nu sunt evidențiate în statul de salarii și nu sunt supuse impozitării, angajatul beneficiind în mod integral de sumele primite, respectiv x euro acordați în mână conform dispoziției de plată nr.43 din octombrie 2013 și 740,45 euro virăți în contul din bancă așa cum rezultă din extrasul de cont la data de 31.10.2013 emis de Raiffaisen Bank - Agenția x.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare constituie, evidențiază și declară în mod eronat toate contribuțiile și impozitele datorate de salariații temporari, calculate la salariul de încadrare, considerând că celelalte drepturi pe care le acordă (diurnă) nu sunt drepturi de natură salariale, ci sunt drepturi de delegare/detașare și prin urmare au recalculat baza de impozitare, respectiv a salariului brut aferent fiecărui salariat în parte pe perioada detașărilor și a impozitelor și contribuțiilor salariale fiecărui salariat.

Urmare a solicitării unor clarificări privind diurna acordată salariaților temporari de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice x, în adresa nr.x /10.04.2012 emisă de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale și adresa nr.x30.05.2012 emisă de Ministerul Finanțelor Publice - Direcția Generală Legislație Cod Fiscal (anexate la dosarul cauzei) se menționează că statutul salariatului temporar nu este acela de salariat delegat sau detașat, astfel cum este definit de art.42-47 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, apreciindu-se în același timp că drepturile primite de salariatul temporar sub formă de cheltuieli de diurnă sunt drepturi salariale suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că sumele primite de către angajații temporari ai agentului de muncă temporară sub formă de diurna reprezintă venituri salariale supuse impozitului pe veniturile din salarii și au stabilit diferența de impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

b. Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de x lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

[...]

(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;**”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

c. Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

[...]

(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;**”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

d. Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția pentru șomaj datorată de angajator în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d²) 0,5% pentru contribuția datorată de angajator; „

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția pentru șomaj datorată de angajator în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

e. Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

d) pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

d¹) 0,5% pentru contribuția individuală;”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

f. Contribuția pentru asigurări de sănătate datorate de angajator în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorate de angajator în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b²) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția pentru asigurări de sănătate datorate de angajator în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

g. Contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de 49.333 lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală; „

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

h. Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

f) 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, datorată de angajator.”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

j. Contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

c) 0,85% pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

k. Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de x lei.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că drepturile primite de salariații temporari sub formă de cheltuieli reprezentând diurna sunt drepturi salariale, suportate de unitate pe durata misiunii la utilizator.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au recalculat baza impozabilă și au stabilit o diferență suplimentară de plată reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii 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.

(3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

[...]

e) 0,15% - 0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorată de angajator;”

Luând în considerare prevederile legale menționate mai sus, precum și constatările făcute la punctul 1.a din prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal că, societatea contestatoarea datorează pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Întrucât în sarcina contestatoarei au fost reținute debitele de natura impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiilor sociale în sumă totală de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și **accesoriile în sumă totală de x lei**, respectiv: majorări în sumă de x lei aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, penalități în sumă de x lei aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, majorări în sumă de x lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, majorări în sumă de x lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați, majorări în sumă de x lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, penalități de întârziere în sumă de x lei

aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, majorări în sumă de x lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, majorări în sumă de x lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, majorări în sumă de x lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, majorări în sumă de x lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, majorări în sumă de x lei aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice, majorări în sumă de x lei aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, penalități de întârziere în sumă de x lei aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitele stabilite suplimentar, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Având în vedere cele mai sus precizate, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiilor sociale în sumă totală de x lei și accesorii în sumă totală de x lei.

2. În ceea ce privește contestația îndreptată împotriva Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/29.05.2014 referitor la măsura de înregistrare în evidența contabilă a obligațiilor stabilite,

cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acesteia, în condițiile în care dispoziția privind măsurile, nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri stabilite în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță.

În fapt, prin Dispoziția de măsuri organele de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a obligațiilor de plată stabilite suplimentar de plată în urma inspecției fiscale, în sumă totală de x lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuțiilor sociale și accesorii aferente.

În drept, sunt incidente prevederile art. 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;”

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede:

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului. ”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina contestatoarei prin **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/29.05.2014, nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat.** Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara nu are competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Potrivit prevederilor art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare A.J.F.P. x - Inspecție Fiscală, în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC x SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x/30.05.2014 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/30.05.2014, pentru suma de **x lei** reprezentând:

- x lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- x lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;

- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurări sociale datorate de angajator;
- x lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținute de la asigurați;
- x lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- x lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuția individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- x lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- x lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- x lei - accesorii aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- x lei - contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- x lei - accesorii aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- x lei - contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- x lei - accesorii aferente contribuției angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

2. Transmiterea contestației formulată de SC x SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/29.05.2014, Administrației Județene a Finanțelor Publice x - Inspecție Fiscală, spre competența soluționare.

Prezenta decizie se comunică la :

- SC x SRL
- A.J.F.P. x - Inspecție Fiscală

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

DIRECTOR GENERAL,

x

