

DECIZIA nr.46 din 17.08. 2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulate de Primăria X împotriva Deciziei de impunere nr.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă de lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii (lei), CAS salariați (lei), majorări aferente CAS salariați (lei), CAS unitate (lei), majorări aferente CAS unitate, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), CASS angajați (lei), majorări aferente CASS angajați (lei), CASS angajator (lei), majorări aferente CASS angajator (lei), contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), majorări aferente contribuției pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), penalități aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei).

Contestația formulată de Primăria X împotriva Deciziei de impunere nr./ 2010 a fost respinsă ca nedepusă în termen prin Decizia DGFP Tulcea nr.61/2010.

Prin adresa nr./011 Biroul Juridic din cadrul DGFP Tulcea informează organul de soluționare:

“În vederea punerii în executare, prin prezenta vă informăm că sentința civilă nr.2010 pronunțată de Tribunalul Tulcea în dosarul nr./2010 comunicată dumneavoastră prin adresa nr.2011 a rămas irevocabilă prin respingerea recursului declarat de DGFP Tulcea.

Prin sentința civilă nr.2010, instanța de judecată anulează decizia nr./2010 de soluționare a contestației formulate de Primăria X urmând ca organul fiscal competent să procedeze la soluționarea pe fond a contestației împotriva actelor administrative fiscale vizate...”

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G.92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, Primăria X , contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală parțială cu nr.2010, cu privire la suma totală de lei, motivând următoarele:

- 1.** - Drepturile pentru o ținută decentă, drepturile pentru menținerea sănătății securității muncii, asigurarea protecției personalului și refacerea capacității de muncă nu au fost considerate de către Primăria X drepturi de natură salarială “și, în consecință, nu sunt impozabile în înțelesul impozitului pe venit în conformitate cu art.55, alin.(4), lit.e), din ... Codul fiscal”.
- 2.** - Conform art.42 lit.a) Cod fiscal sunt venituri neimpozabile ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială acordate din bugetele locale.

3. - Prin dispozițiile art.72 din Legea nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici este reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici, care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă.

4. - Art.257 alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 stipulează că această contribuție pentru asigurările de sănătate este datorată doar pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor, categorie în care nu se încadrează sumele primite în baza acordurilor/contractelor colective de muncă. Organele de inspecție fiscală au interpretat greșit venitul brut, în stabilirea suplimentară a contribuției la fondul de șomaj, contribuția de asigurări pentru accidente și boli profesionale și contribuția pentru concedii medicale.

5. - Invocarea în raportul de inspecție fiscală, la pag.8 alin.1 a prevederilor pct.19 din Ordinul 340/2001 este netemeinică deoarece aceste prevederi fac parte din Ordinul 1019/05.12.2007 aplicabile începând cu anul 2008, și prin urmare se încalcă principiul neretroactivității legii.

6. - dispozițiile art.42 alin.(1) și art.43 alin.(1) din OUG 102/1999 nu sunt aplicabile instituției petente întrucât conform HCL 47/2005 pentru anul 2005 numărul personalului contractual al aparatului propriu al Consiliului local era de 19 posturi.

7. - Primăria X contestă modul de calcul din anexele la raport deoarece a constatat prin sondaj că s-au recalculat sume pentru persoane care nu au beneficiat de prevederile din acordurile/contractele colective de muncă, pentru persoane aflate în concediu de odihnă, concedii medicale, și de asemenea nu s-a diminuat baza de impozitare cu valoarea cotizației de sindicat.

8. - Nu a fost respectată procedura de efectuare a controlului, fiind încălcate prevederile art.101 pct.1 și art.102 pct.1 Cod de procedură fiscală.

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită admiterea în totalitate a contestației și desființarea în întregime a actului administrativ fiscal.

II. Ca urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la Primăria X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr.2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.2010 prin care s-au stabilit în sarcina Primăriei X obligații fiscale în sumă de lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii (lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii (lei), CAS salariați (lei), majorări aferente CAS salariați (lei), CAS unitate (lei), majorări aferente CAS unitate, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), CASS angajați (lei), majorări aferente CASS angajați (lei), CASS angajator (lei), majorări aferente CASS angajator (lei), contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), majorări aferente contribuției pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), vârsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), majorări aferente vârsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), penalități aferente vârsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele :

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul A.I.F. Tulcea au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina PRIMĂRIEI X, obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul A.I.F., ale D.G.F.P. Tulcea, au verificat modul de stabilire, reținere, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor la PRIMĂRIA X datorate bugetului general consolidat al statului.

Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României, care prin adresa nr.2010, precizează: “ *ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II << Bunuri și servicii >> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești.* ”

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 2005 - 2010.

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

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

- În perioada 01.07.2007 - 31.07.2008, petenta a acordat salariaților săi suma de lei (în anul 2007- lei, în anul 2008- lei) sub formă de “*fonduri speciale pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*” conform acordurilor/contractelor colective de muncă, pentru care nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale, încălcând astfel prevederile art.55 din Codul fiscal, Legii nr.19/2000, ORDINUL 340/2001, Legii nr.346/2002, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, OUG 102/1999, cu modificările și completările ulterioare.

- Pentru constatările de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe la impozitul pe salarii și contribuții în sumă totală de **lei**, precum și accesorii aferente acestora în sumă totală de **lei** (conform art.119, alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Petenta nu este de acord cu diferențele astfel stabilite și formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, cu motivațiile expuse la pct.I din prezenta decizie.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv HG 44/2004, Legii nr.19/2000, Legii nr.95/2006, Legii nr.76/2002, Legii nr.346/2002, Ord.617/2007, O.U.G. nr.158/2005, Legii nr. 200/2006, Legii 216/2001 și O.G.92/ 2003R privind Codul de procedură fiscală.

* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației** afirmațiile petentei cu privire la plățile făcute în perioada 2005-2010 unor salariați pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează conform acordului/contractului colectiv de muncă, nu sunt drepturi de natură salarială, iar conform art.42 lit.a) Cod fiscal sunt venituri neimpozabile ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială acordate din bugetele locale, **întrucât:***

- **art.55** din Codul fiscal, privind *Definirea veniturilor din salarii*, specifică:

“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

k) *orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor;*” coroborate cu prevederile **pct.68,69, 71 și 72** din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

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

- salariile de bază;
- sporurile și adausurile de orice fel;
- ...

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

o) *alte drepturi sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.”*

69. “ Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariați de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.”

71. “Avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri și servicii, precum și sumele acordate pentru distracții sau recreere.

72. Avantajele în bani și echivalentul în lei al avantajelor în natură sunt impozabile, indiferent de forma organizatorică a entității care le acordă.”;

- Verificarea s-a efectuat ca urmare a solicitării Curții de Conturi a României - care prin adresa nr.2010, precizează că : *“ ordonatorii terțiari de credite finanțați din bugetele locale au acordat diverse avantaje salariaților sub forma unor drepturi speciale (pentru hrană, medicamente, îmbrăcăminte, etc.) precum și sporuri de dispozitiv, diverse categorii de prime, tichete cadou, etc. fără ca aceste sume să fie cuprinse în baza de calcul a impozitului pe salarii și fără ca asupra lor să se plătească de către angajatori sau angajați, vreo contribuție la bugetele de asigurări. Aceste sume au fost plătite și înregistrate la Titlul II <<Bunuri și servicii>> și au avut ca temei legal contractele colective de muncă încheiate între sindicatele salariaților și ordonatorii de credite sau hotărâri judecătorești ” și solicită efectuarea controlului* modului de stabilire, reținere, înregistrare, declarare și plată a impozitelor și contribuțiilor datorate bugetului consolidat al statului, astfel că afirmația

petentei “Chiar și Curtea de conturi în controlul efectuat în cursul anului 2009 nu a făcut nici o referire la această situație”, nu are nici o relevanță și nu poate fi reținută în mod legal.

* **Art.55, alin.(4), lit.e)** din Codul fiscal prevede: **“Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:**

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

- **pct.84** din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, specifică:

“ Nu sunt venituri impozabile:

- contravaloarea echipamentelor tehnice primite de angajat sub formă de aparatură, dispozitive, unelte, alte mijloace asemănătoare, necesare în procesul muncii;

- contravaloarea echipamentului individual de protecție cu care este dotat fiecare participant în procesul muncii pentru a fi protejat împotriva factorilor de risc;

- contravaloarea echipamentului individual de lucru care cuprinde mijloacele primite de un angajat în vederea utilizării lor în timpul procesului muncii pentru a-i proteja îmbrăcămintea și încălțăminte;

- contravaloarea alimentației de protecție primite în mod gratuit de persoanele fizice care lucrează în locuri de muncă cu condiții grele și vătămătoare;

- contravaloarea materialelor igienico-sanitare primite în mod gratuit de persoanele fizice care își desfășoară activitatea în locuri de muncă al căror specific impune o igienă personală deosebită;

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

- contravaloarea echipamentului și a materialelor de resortul echipamentului, cum ar fi: materiale de spălat și de igienă, materiale de gospodărie, materiale pentru atelierele de reparații și întreținere, rechizite și furnituri de birou, primite în mod gratuit de personalul din sectorul de apărare națională, ordine publică și siguranță națională, în condițiile legii; altele asemenea.”

Sumele acordate de Primăria X salariaților săi pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, **nu se regăsesc în prevederile menționate anterior.**

- petenta în mod eronat consideră că salariații săi au dreptul în mod gratuit la **“drepturile speciale”** pentru *“menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează”*, întrucât funcționarii primăriei nu sunt obligați prin vreo lege să poarte obligatoriu uniformă pentru a beneficia gratuit de aceasta (așa cum sunt de ex. poliția, jandarmeria, etc.), iar în conformitate cu prevederile Legii nr.188/1999 privind statutul funcționarilor publici, art.32, *primesc gratuit uniformă doar funcționarii publici care sunt obligați să poarte această uniformă conform legii;*

-de asemenea, sume și sporuri pentru securitate și sănătate în muncă, pentru condiții vătămătoare se pot acorda numai în temeiul Legii 646/2006 a securității și sănătății în muncă, H.G.1136/2006, etc., și numai în urma măsurătorilor efectuate de instituții abilitate în acest sens, care să constate și să cuantifice indicatorii care să ateste existența condițiilor vătămătoare și locurile de muncă unde se manifestă aceste condiții.

* Motivația primăriei că nu a fost respectată procedura de efectuare a controlului, fiind încălcate prevederile art.101 pct.1 și art.102 pct.1 Cod de procedură fiscală, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul său legitim prin trimiterea tardivă a avizului de inspecție fiscală, ori potrivit **art.205, alin.(2)** din O.G. 92/2003R:

“(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.”

* Cu privire la motivațiile petentei că organele de inspecție fiscală au interpretat greșit venitul brut, în stabilirea suplimentară a contribuției la fondul de șomaj, contribuția de asigurări pentru accidente și boli profesionale și contribuția pentru concedii medicale și că invocarea în raportul de inspecție fiscală, la pag.8 alin.1 a prevederilor pct.19 din Ordinul 340/2001 este netemeinică deoarece aceste prevederi fac parte din Ordinul 1019/05.12.2007 aplicabile începând cu anul 2008, și prin urmare se încalcă principiul neretroactivității legii, se rețin că potrivit pct.18 și pct.19 din ORDINUL Nr. 340 din 4 mai 2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor **Legii nr. 19/2000** privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu următoarele modificări și completări:

- **Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 364/2001;**
- **Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 518/2001;**
- **Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 718/2001;**
- **Ordinul ministrului muncii și solidarității sociale nr. 516/2002;**
- **Ordinul ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nr. 7/2004;**
- **Ordinul ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nr. 134/2004;**
- **Ordinul ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nr. 46/2005;**
- **Ordinul ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nr. 595/2005;**
- **Ordinul ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nr. 95/2006, text în vigoare**

începând cu data de 22 februarie 2006:

“ Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale a asiguraților prevăzuți la **art. 5** alin. (1) pct. I, II și VI din lege

18. Baza lunară de calcul al contribuției individuale de asigurări sociale o constituie salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul persoanelor care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă și al funcționarilor publici (...)

19. Prin sintagma salariile individuale brute realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă se înțelege:

a) salariile de bază brute corespunzătoare timpului efectiv lucrat în program normal și suplimentar (inclusiv indexări, compensații - numai cele incluse în salariul de bază conform legii -, indemnizații de conducere, salarii de merit și alte drepturi care, potrivit actelor normative, fac parte din salariul de bază);

b) **sporurile, indemnizațiile și sumele acordate sub formă de** procent din salariul de bază brut sau **sume fixe, indiferent dacă au caracter permanent sau nu;**

c) sumele plătite din fondul de salarii pentru timpul nelucrat (concedii de odihnă, indiferent de perioada efectuării, concedii de studii, zile de sărbători, evenimente familiale deosebite, întreruperi ale lucrului din motive neimputabile salariaților);

d) sumele acordate cu ocazia ieșirii la pensie, plătite din fondul de salarii;

e) premiile anuale și cele din cursul anului sub diferite forme, altele decât cele reprezentând participarea salariaților la profit;

f) drepturile în natură acordate salariaților sub formă de remunerație;

g) sumele plătite din fondul de salarii conform legii sau contractelor colective de muncă (al 13-lea salariu, prime de vacanță, aprovizionare de iarnă, prime acordate cu ocazia sărbătorilor naționale sau religioase etc.);

h) alte adaosuri la salarii, aprobate prin lege sau stabilite prin contractele individuale ori colective de muncă, plătite din fondul de salarii.”

Potrivit și pct.19 din ORDINUL Nr. 340 din 4 mai 2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor [Legii nr. 19/2000](#) privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, modificat și completat prin [Ordinul ministrului muncii, familiei și egalității de șanse nr. 680/2007](#), text în vigoare începând cu data de 22 august 2007:

“19. Prin sintagma *venitul brut realizat lunar se înțelege venitul brut în bani, achitat din fondul de salarii, reprezentând:*

a) *salariile de bază brute corespunzătoare timpului efectiv lucrat în program normal și suplimentar potrivit formei de salarizare aplicate, inclusiv indemnizațiile de conducere, salariile de merit, indexări, compensări și alte drepturi care, potrivit actelor normative, fac parte din salariul de bază;*

b) *sporurile, indemnizațiile și sumele acordate sub formă de procent din salariu ori sume fixe, indiferent dacă au caracter permanent sau nu, plătite pentru: condiții deosebite de muncă (condiții grele, periculoase, nocive, penibile); activitate desfășurată în mediul rural, în zone izolate; activitate desfășurată de nevăzători; munca prestată în schimbul de noapte; îndeplinirea unor sarcini, activități și responsabilități suplimentare funcției de bază; sporul de fidelitate și altele asemănătoare;*

c) *sumele plătite pentru timpul nelucrat (concedii de odihnă, indiferent de perioada efectuării, concedii de studii, zile de sărbători, zile de repaus săptămânal, concedii plătite pentru evenimente familiale deosebite, ziua profesiei, zile necesare instalării pe post în cazul transferului, întreruperi ale lucrului din motive neimputabile salariaților);*

d) *sumele acordate cu ocazia ieșirii la pensie;*

e) *premiile anuale și cele din cursul anului sub diferite forme, altele decât cele reprezentând participarea salariaților la profit;*

f) *sumele plătite conform legii sau contractelor colective de muncă (al 13-lea salariu, prime de vacanță, aprovizionare de iarnă, prime acordate cu ocazia sărbătorilor naționale sau religioase etc.);*

g) ***alte adaosuri la salarii, aprobate prin lege sau stabilite prin contractele individuale ori colective de muncă (bonusuri, compensații, indemnizația pentru concediul de odihnă neefectuat, ajutoare, precum și alte sume, reprezentând venituri curente sau aferente perioadelor anterioare, inclusiv cele achitate în lunile în care asigurații beneficiază de prestații de asigurări sociale fără a avea zile lucrate sau nu au fost prezenți la serviciu etc.);***

h) *sumele rezultate prin "plata cu ora", gărzi, indemnizații clinice;*

i) *sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor, în consiliul de administrație, în comitetul de direcție și în comisia de cenzori;*

j) *sumele primite de reprezentanții în organisme tripartite, potrivit legii;*

k) indemnizații de ședință acordate membrilor comisiilor constituite la nivelul autorităților și instituțiilor publice, potrivit legii;

l) alte sume acordate potrivit legii.”

* Referitor la motivația petentei că dispozițiile art.42 alin.(1) și art.43 alin.(1) din OUG 102/1999 nu sunt aplicabile instituției întrucât conform HCL 47/2005 pentru anul 2005 numărul personalului contractual al aparatului propriu al Consiliului local era de 19 posturi, se reține că potrivit Referatului cu propuneri de soluționare a contestației și așa cum rezultă din RIF nr.2010 PRIMĂRIA X a avut în anul 2005 personal contractual peste 25 de angajați incluzând și persoanele angajate ale Poliției Comunitare, Bibliotecă, Sala de Sport și Serviciul Public de Evidență a persoanelor, structuri care se află în subordinea primăriei.

* Cu privire la contestarea de către Primăria X a modului de calcul din anexele la raport deoarece a constatat prin sondaj că s-au recalculat sume pentru persoane care nu au beneficiat de prevederile din acordurile/ contractele colective de muncă, pentru persoane aflate în concediu de odihnă, concedii medicale, se reține că plățile reprezentând “drepturi bănești pentru menținerea sănătății și securității în muncă” și pentru “o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează” au fost efectuate prin casieria instituției, în baza tabelelor nominale, ori conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, sumele pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare au avut la bază tocmai aceste tabele nominale.

În consecință, având în vedere cele menționate mai sus și faptul că organele de inspecție fiscală *nu* au stabilit că “*drepturile speciale*” ar fi fost acordate nelegal - ci, că *ar fi trebuit impozitate în conformitate cu prevederile Codului fiscal* (citate mai sus) și trebuiau reținute contribuțiile conform legislației prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr.2011, rezultă că motivațiile petentei că prin dispozițiile art.72 din Legea nr.188/1999 este reglementată posibilitatea autorităților și instituțiilor publice de a încheia anual, în condițiile legii acorduri cu sindicatele reprezentative ale funcționarilor publici, care să cuprindă numai măsuri referitoare la constituirea și folosirea fondurilor destinate îmbunătățirii condițiilor la locul de muncă, sănătate și securitate în muncă”, nu au relevanță și nu pot fi reținute în mod legal, întrucât organele de inspecție fiscală au procedat corect stabilind că sumele reprezentând plăți sub formă de “*fonduri speciale pentru menținerea sănătății și asigurarea protecției personalului și pentru o ținută decentă și asigurarea unei imagini corespunzătoare în raport cu publicul și instituțiile cu care colaborează*”, acordate de petentă salariaților săi, sunt asimilate veniturilor salariale și deci supuse impozitării.

* **Cu privire la contribuțiile datorate de petentă**, respectiv: CAS salariați CAS datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați, CASS angajator, CASS angajați, contribuția pentru concedii și indemnizații, vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate, se rețin prevederile legale menționate mai sus precum și următoarele:

- **art.23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, aplicabil în 2007:

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

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. II; - coroborate cu prevederile **pct.18 și pct.19**, din

Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000, citate mai sus;

- **art. 23** din *Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale*, citat anterior, în cazul asiguraților, coroborate cu prevederile **pct.19, lit.1)** din *Ordinul 340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii 19/2000*, deasemenea citate anterior, pentru 2008;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- **art.101** din *Legea 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale*, prevede: “ Baza lunară de calcul la care persoanele prevăzute la art.5 și 7

datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale este reprezentată de fondul total de salarii brute lunare realizate.”

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

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

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

“ART.77

(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

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

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

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

Având în vedere cele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță, întrucât petenta nu a inclus sumele (plățile) reprezentând **drepturi speciale** către angajații săi în venitul brut realizat lunar în vederea impozitării, nu a calculat, declarat și virat impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuții sociale pentru aceste fonduri speciale, urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentei privind suma totală de **lei** (reprezentând diferențe stabilite suplimentar de plată (impozit pe veniturile din salarii și contribuții).

În ceea ce privesc majorările de întârziere în quantum de **lei** aferente impozitului pe salarii și contribuțiilor, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și în baza prevederilor art.207 alin.(1), a art. 217 alin.(1) din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a pct.13 1. din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin OPANAF nr.519/2005, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Primăria X privind suma de totală de lei, reprezentând:impozit pe veniturile din salarii (lei), majorări aferente impozitului pe veniturile din salarii (lei), CAS salariați (lei), majorări aferente CAS salariați (lei), CAS unitate (lei), majorări aferente CAS unitate, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator (lei), contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), majorări aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator (lei), contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), majorări aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați (lei), CASS angajați (lei), majorări aferente CASS angajați (lei), CASS angajator (lei), majorări aferente CASS angajator (lei), contribuția pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), majorări aferente contribuției pentru asigurări de sănătate calculată pentru concediile medicale (lei), vărsăminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), majorări aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), penalități aferente vărsămintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate (lei), stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2010.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV