

DECIZIA NR. 2150/2015

privind solutionarea contestatiei formulate de catre
S.C. X SA
inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr. /10.12.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre A.J.F.P..... Serviciul Inspecție fiscala prin adresa nr. din 09.12.2014, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice sub nr. /10.12.2014 cu privire la contestatia formulata de catre S.C. X SA , cu domiciliul fiscal in loc., str., nr....., judetul, inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr...../...../1991, avand cod unic de inregistrare

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P. A.J.F.P. Serviciul Inspecție fiscala prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /10.11.2014 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. /10.11.2014 si priveste suma totala de lei care se compune din:

- lei - **impozit pe venit**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere
- lei - **contributia individuala de asigurari sociale angajati**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere
- lei - **contributia de asigurari sociale angajator**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente
- lei - **contributia pentru asigurari de sanatate angajator**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente
- lei - **contributia pentru asigurari de sanatate asigurati**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../10.11.2014 prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire in data de 13.11.2014 si de data inregistrarii acesteia la registratura D.G.R.F.P A.J.F.P..... , respectiv data de 05.12.2014, conform stampilei unitatii respective.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita cu solutionarea contestatiei

formulata de catre S.C. X SA impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./10.11.2014.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA sustine ca sunt nelegale si nejustificate constatarile organelor de inspectie fiscala retinute in raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacata si solicita anulara acestora, motivand urmatoarele :

- la stabilirea obligatiilor fiscale, organul de control nu a avut in vedere dispozitiile art. 23 "Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale " din OG nr. 92/2003 care prevede ca dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza. In opinia petentei, in speta in cauza nu se poate discuta de nasterea unor obligatii fiscale in sensul reglementat de art. 22 lit.e) din OG nr. 92/2003 intrucat plata sumelor catre persoanele salariate in cauza au reprezentat compensatii banesti stabilite in titluri executorii definitive si irevocabile, nefiind incluse in vreo baza de impunere.

- Organul de control nu a avut in vedere dispozitiile art. 25 alin. (1) din OG nr. 92/2003 care prevad ca *"În raporturile de drept material fiscal, creditorii sunt persoanele titulare ale unor drepturi de creanță fiscală prevăzute la art. 21, iar debitorii sunt acele persoane care, potrivit legii, au obligația corelativă de plată a acestor drepturi."* Petenta considera ca in raportul executional nascut cu ocazia executarii silit, nu a avut calitatea de debitor urmarit si in niciun caz de debitor fiscal in sensul Codului de procedura fiscala si nici cea de platitor in sensul art. 26 alin. (1) care arata ca :*" Plătitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz, impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte sume datorate bugetului general consolidat."*

- Societatea sustine ca , in cazul de fata, nu se poate discuta despre existenta unei obligatii cu retinere la sursa intrucat acest lucru inseamna ca cel care are de platit un venit, catre o persoana fizica sau juridica, are obligatia legala de a nu acorda venitul respectiv fara a calcula si retine obligatii fiscale aferente. Organul de control nu a tinut cont de distinctia care exista intre cel care are obligatia de a contribui cu o parte din veniturile sale la constituirea fondurilor bugetare (care este cel care are dreptul de a incasa salarii, dividende, dobanzi, castiguri, premii, etc) si cel care are obligatia de a calcula, de a retine si de a plati impozitul din veniturile pe care le acorda.

- Petenta considera ca sumele executate silit de catre cele 4 persoane salariate au reprezentat compensatii banesti stabilite in titluri executorii definitive si irevocabile si nu pot fi asimilate veniturilor din salarii mentionate la art. 55 alin. (2) din Codul fiscal.

- Societatea sustine ca organul fiscal nu a avut in vedere nici dispozitiile art. 57 alin. (2) din Codul fiscal care prevede ca :*"În cazul veniturilor reprezentând salarii, diferențe de salarii, dobânzi acordate în legătură cu acestea, precum și actualizarea lor cu indicele de inflație, stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare la data plății pentru veniturile realizate în afara funcției de bază, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite"*.

Ori in cazul de fata, petenta sustine ca veniturile reprezinta compensatii banesti.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./10.11.2014 au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina SC X SA reprezentand : lei - Impozit pe venit ; lei - contributia individuala de asigurari sociale angajati ; lei - contributia de

asigurari sociale angajator; lei - contributia pentru asigurari de sanatate angajator; lei - contributia pentru asigurari de sanatate asigurati

Din raportul de inspectie fiscala nr./10.11.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr./10.11.2014 rezulta urmatoarele:

In perioada verificata, societatea **X SA** are diverse litigii de munca initiate de fostii salariatii la Tribunalul

In urma sentintelor definitive ale Tribunalului, societatea verificata este obligata sa plateasca compensatii banesti, retineri salariale nelegale si cheltuieli de judecata.

Dintre acestea, organul de inspectie fiscala retine urmatoarele aspecte referitoare la compensatiile banesti stabilite prin aceste sentinte, dupa cum urmeaza:

In urma Sentintei civile nr...../2011 emisa de Tribunalul - anexa nr. 3 avand ca obiect litigiul de munca cu dna **X (reclamanta)**, societatea verificata a fost obligata sa achite suma de lei cu titlul de compensatii banesti reprezentand doua salarii lunare, platita catre reclamanta cu OP nr...../11.08.2011 (anexa 3 la raportul de inspectie fiscala).

In urma Sentintei civile nr...../2011 emisa de Tribunalul - anexa nr. 3 avand ca obiect litigiul de munca cu dna **X (reclamanta)**, societatea verificata a fost obligata sa achite suma de lei cu titlul de compensatii banesti reprezentand doua salarii lunare, conform art.76 din Contractul Colectiv de Munca (..... lei) si respectiv doua salarii medii pe unitate conform art.51 alin.1 lit.c) din acelasi act normativ (..... lei), sume achitate de catre reclamanta in urma popririi infiintate de **X** in data de 20.07.2011 asa cum rezulta din extrasul de cont - anexa 3 (pentru suma de lei), si respectiv, dispozitiei de plata nr...../01.09.2011(pentru suma de lei).

In urma Sentintei civile nr...../2011 emisa de Tribunalul anexa- nr. 3 avand ca obiect litigiul de munca cu dl. **X (reclamant)**, societatea verificata a fost obligata sa achite suma de lei cu titlul de compensatii banesti reprezentand doua salarii lunare, conform art.76 din Contractul Colectiv de Munca la, platita catre reclamant cu Dispozitiile de plata nr...../23.12.2011 si nr...../13.01.12,/31.01.2012 - anexa 3 la raportul de inspectie fiscala.

In urma Sentintei civile nr...../2011 emisa de Tribunalul - anexa nr. 3 avand ca obiect litigiul de munca cu dna **X (reclamanta)**, societatea verificata a fost obligata sa achite suma de lei cu titlul de indemnizatie acordata in baza Contractului Colectiv de Munca la, asa cum rezulta din factura nr...../23.04.2013 (mandat postal) si chitanta/23.04.2013 ,emise de SC **X SA** - anexa 3 la raportul de inspectie fiscala.

Referitor la a impozitul pe veniturile din salarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada iulie 2011 – aprilie 2013 , SC **X SA** a platit compensatii banesti fostilor salariatii, in urma sentintelor Tribunalului, ramase definitive si irevocabile, in suma totala de lei, compensatii care sunt asimilate salariilor conform art.55 alin.2 lit.j¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de aceste sume, societatea verificata nu a calculat, declarat si achitat impozitul pe venit, contributiile de asigurari sociale si respectiv contributiile de asigurari de sanatate (angajat si angajator) in luna platii acestor compensatii, asa cum prevede art.58 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

Ca urmare a celor de mai sus, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea impozitului pe venit aferent sumelor achitate de societate reprezentand compensatii nete

acordate salariatilor si a stabilit o baza de impozitare aferenta impozitului pe venit in suma totala de lei calculata in anexa 4 , fiind aplicabile prevederile art.55 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu prevederile titlul III, pct. 68, lit.I din HG 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal.

Organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe veniturile asimilate salariilor in suma de lei la care se adauga dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei , calculate conform situatiei din anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala.

Dobanzile si penalitatile de intarziere pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit au fost calculate in conformitate cu art. 120, alin. (1) si (7) si art. 120¹ alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare tinand seama de cuantumurile acestora la fiecare data scadenta a obligatiilor fiscale suplimentare (debite).

Referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajator

In urma verificarilor efectuate, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in perioada iulie 2011 – aprilie 2013 SC X SA a platit compensatii banesti fostilor salariatii, in urma sentintelor Tribunalului , ramase definitive si irevocabile, in suma totala de lei.

Avand in vedere compensatiile banesti platite de societatea verificata in suma de lei reprezentand compensatii nete , organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea bazei de impozitare a contributiilor sociale (compensatie bruta) in suma de lei , asa cum rezulta din situatia de calcul anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Referitor la modul de stabilire a sumelor suplimentare de plata, datorate de societate pentru contributiile sociale datorate atat de angajator cat si de angajati, se retine ca baza de calcul a contributiilor suplimentare calculate de organul de inspectie fiscala este sub plafonul de 5 salarii medii brute pentru fiecare angajat prevazut de art. 296⁵, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe cale de consecinta, organul de inspectie fiscala a calculat contributia la asigurarile sociale de stat datorata de angajator pentru aceasta perioada, rezultand o **contributie suplimentara de plata in suma totala de lei.**

Modul detaliat de calcul al diferentelor suplimentare lunare aferente contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de angajator este prezentat in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neachitarea la termen a contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de angajator s-au calculat, pana la data de 07.11.2014, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in valoare de..... lei (anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala).

Referitor la contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in perioada iulie 2011 – aprilie 2013 SC X SA a platit compensatii banesti fostilor salariatii in urma sentintelor Tribunalului ramase definitive si irevocabile in suma totala de lei.

Avand in vedere compensatiile banesti platite de societatea verificata in suma de lei reprezentand compensatii nete, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea bazei de impozitare a contributiilor sociale (compensatie bruta) in suma de lei , asa cum rezulta din situatia de calcul anexa nr.4.

Pe cale de consecinta, organul de inspectie fiscala a calculat contributia la asigurarile sociale de stat datorata de asigurati pentru aceasta perioada rezultand o **contributie suplimentara de plata in suma totala de lei** (anexa 4 la raportul de inspectie fiscala).

Modul detaliat de calcul al diferentelor suplimentare lunare aferente contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de angajati este prezentat in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neachitarea la termen a contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de asigurati s-au calculat, pana la data de 07.11.2014, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in valoare de..... lei (anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala).

Referitor la contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator , organul de inspectie fiscala a stabilit ca in perioada iulie 2011 – aprilie 2013 SC X SA a platit compensatii banesti fostilor salariati, in urma sentintelor Tribunalului ramase definitive si irevocabile , in suma totala de lei.

Avand in vedere compensatiile banesti platite de societatea verificata in suma de lei reprezentand compensatii nete, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea bazei de impozitare a contributiilor sociale (compensatie bruta) in suma de lei asa cum rezulta din situatia de calcul anexa nr.4.

Pe cale de consecinta, organul de inspectie fiscala a calculat contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator pentru aceasta perioada rezultand o contributie suplimentara de plata in suma totala de lei anexa 4.

Modul detaliat de calcul al diferentelor suplimentare lunare aferente contributiei de asigurari de sanatate datorata de angajator este prezentat in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neachitarea la termen a contributiei de asigurari de sanatate datorata de angajator s-au calculat pana la data de 07.11.2014, dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in valoare de..... lei (anexa nr.5).

Referitor la contributia individuala de asigurari de sanatate retinuta de la asigurati, organul de inspectie fiscala a stabilit ca in perioada iulie 2011 – aprilie 2013 SC X SA a platit compensatii banesti fostilor salariati, in urma sentintelor Tribunalului ramase definitive si irevocabile, in suma totala de lei.

Avand in vedere compensatiile banesti platite de societatea verificata in suma de lei reprezentand compensatii nete, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea bazei de impozitare a contributiilor sociale (compensatie bruta) in suma de lei asa cum rezulta din situatia de calcul anexa nr.4.

Pe cale de consecinta, organul de inspectie fiscala a calculat contributia individuala de asigurari de sanatate datorata de asigurati pentru aceasta perioada rezultand o contributie suplimentara de plata in suma totala de lei.

Modul detaliat de calcul al diferentelor suplimentare lunare aferente contributiei de asigurari de sanatate datorata de angajator este prezentat in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru neachitarea la termen a contributiei individuale de asigurari de sanatate retinuta de la asigurati s-au calculat, pana la data de 07.11.2014, dobanzi de intarziere in suma de..... lei si penalitati de intarziere in valoare de lei (anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala).

III. Luand in considerare constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

SC X SA are ca obiect de activitate comerțul cu ridicata al altor bunuri de uz gospodăresc (cod

Perioada verificata : 01.01.2011-30.06.2014

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr./10.11.2014 au fost stabilite obligații fiscale, pentru perioada 01.01.2011-30.06.2014, în sarcina SC X SA reprezentând :lei - impozit pe venit ; lei - contribuția individuală de asigurări sociale angajați ; lei - contribuția de asigurări sociale angajator; lei - contribuția pentru asigurări de sănătate angajator; lei - contribuția pentru asigurări de sănătate asigurați și lei accesorii aferente.

3.1 Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venit, D.G.R.F.P. prin Serviciul Soluționare Contestatii, este investita sa se pronunte daca SC X SA datorează această sumă, în condițiile în care nu a calculat și nu a reținut la sursă impozitul pe salarii pentru compensațiile banesti, acordate de societate fostilor salariați, ca urmare a hotărârilor judecătorești definitive și irevocabile

În fapt, în perioada iulie 2011 – aprilie 2013, SC X SA a plătit compensații banesti pentru patru fosti salariați, în urma sentințelor Tribunalului, ramase definitive, în suma totală de lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscală au constatat ca pentru aceste sume societatea nu a calculat, declarat și achitat impozitul pe venit. Prin urmare, au procedat la calcularea impozitului pe venit aferent sumelor achitate de societate reprezentând compensații nete acordate salariaților și a stabilit o bază de impozitare aferentă impozitului pe venit în suma totală de , un impozit pe veniturile asimilate salariilor în suma de lei la care se adaugă dobanzi de întârziere în suma de lei și penalități de lei .

Prin contestația formulată, petenta susține ca sumele executate silit de către cele 4 persoane salariate au reprezentat compensații banesti stabilite în titluri executorii definitive și irevocabile și nu pot fi asimilate veniturilor din salarii menționate la art. 55 alin. (2) din Codul fiscal.

În drept, în speță sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 55 Definirea veniturilor din salarii

(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:

j¹) sume reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, precum și actualizarea acestora cu indicele de inflație;[...]"

Analizând hotărârile judecătorești, definitive, existente în copie la dosarul cauzei, se retin următoarele:

- În urma Sentinței civile nr./2011 emisă de Tribunalul având ca obiect litigiul de muncă cu d-na X, SC X SA a fost obligată să achite suma de lei cu titlu de compensații banesti reprezentând două salarii lunare;
- În urma Sentinței civile nr./2011 emisă de Tribunalul având ca obiect litigiul de muncă cu d-na X, SC X SA a fost obligată să achite suma de lei cu titlu de compensații banesti reprezentând două salarii lunare conform art. 76 din Contractul Colectiv de Muncă lade X (..... lei) și două salarii medii pe unitate conform art. 51 alin. (1) lit. c) din același act normativ (..... lei) ;
- În urma Sentinței civile nr./2011 emisă de Tribunalul având ca obiect litigiul de muncă cu dl. X, SC X SA a fost obligată să achite suma de lei cu titlu de compensații banesti reprezentând două salarii lunare conform art. 76 din Contractul Colectiv de Muncă la
- În urma Sentinței civile nr./2011 emisă de Tribunalul având ca obiect litigiul de muncă cu d-na X, SC X SA a fost obligată să achite suma de lei cu titlu de indemnizație acordată în baza Contractului Colectiv de Muncă la de.....

Din raportul de inspecție fiscală (pagina 15) reiese că la nivelul SC X SA există încheiat un contract colectiv de muncă nr./13.12.2011 înregistrat la ITM Sibiu sub nr./13.12.2011 și nr./13.05.2008.

Ca urmare, instanța a stabilit compensațiile banesti ce urmează a fi plătite de către S.C. X SA fostilor salariați, în temeiul art. 76 din Contractul Colectiv de Muncă la....., reprezentând un anumit număr de salarii lunare și în temeiul art. 51 alin. (1), lit. c) din același act normativ, reprezentând un anumit număr de salarii medii pe unitate.

Se retine, astfel, că aceste sume, egale cu un anumit număr de salarii lunare/salarii medii pe unitate, reprezintă în fapt drepturi salariale pe care angajatorul avea obligația să le plătească persoanelor menționate mai sus.

Conform prevederilor art. 57 alin. (1) din Codul fiscal :

„ Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.”

La art.57 alin.2 și alin.2¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

„b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii, cu respectarea prevederilor Uniunii Europene sau ale convențiilor/acordurilor privind coordonarea sistemelor de securitate socială în care România este parte, pe fiecare loc de realizare a acestora.

(2¹) În cazul veniturilor din salarii și/sau al diferențelor de venituri din salarii stabilite pentru perioade anterioare, conform legii, impozitul se calculează și se reține la data efectuării plății, în conformitate cu reglementările legale în vigoare privind veniturile realizate

în afara funcției de bază la data plății, și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-au plătit.”

Din prevederile legale enunțate se reține ca, în cazul în care au fost acordate sume reprezentând diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, contribuțiile sociale precum și impozitul pe veniturile din salarii se calculează și se rețin la data plății și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.

Potrivit pct. 106, 108 și pct. 111 lit. b din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

107. Pentru persoanele fizice care desfășoară activități pe teritoriul României sunt considerate venituri din salarii realizate din România sumele primite de la angajatori cu sediul sau cu domiciliul în România, precum și de la angajatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate, indiferent unde este primită suma.

108. Contribuabilii care realizează venituri din salarii datorează un impozit lunar final, calculat și reținut de către plătitorul de venituri.

Pentru impunerea veniturilor din salarii se utilizează cota de impozit de 16%, luându-se în calcul pentru determinarea bazei de calcul a impozitului la funcția de bază și deducerea personală stabilită potrivit art. 56 din Codul fiscal, după caz.

111. Pentru calculul impozitului lunar aferent venitului realizat, cota de impozit de 16% se aplică asupra bazei de calcul determinate astfel[...].”

Având în vedere textele de lege mai sus citate, se reține că 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.

Totodată, se reține că obligația calculării și reținerii la sursă a impozitului datorat de beneficiarii veniturilor, în speta compensațiilor acordate ca urmare a hotărârilor judecătorești, revine plătitorului de venituri, respectiv S.C X S.A.

În ceea ce privește reglementarea raporturilor de muncă, se reține că prin Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, este reglementată totalitatea raporturilor individuale și colective de muncă, drepturile și obligațiile angajatorului, dar și ale angajaților. Astfel, la art. 40 alin.2 lit.c) și lit.f) din acest act normativ se stipulează:

„(2) Angajatorului îi revin, în principal, următoarele obligații:

[...]

c) să acorde salariaților toate drepturile ce decurg din lege, din contractul colectiv de muncă aplicabil și din contractele individuale de muncă;

[...]

f) să plătească toate contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și să rețină și să vireze contribuțiile și impozitele datorate de salariați, în condițiile legii;”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus se reține faptul că din relația contractuală intervenită între angajator și angajați, în baza contractelor individuale de muncă și a

contractului colectiv de muncă, cu privire la acordarea drepturilor salariale și asimilate acestora, decurg obligații în sarcina angajatorului, atât față de angajați, cât și față de bugetul general consolidat în ceea ce privește contribuțiile și impozitele aflate în sarcina sa, precum și cu privire la cele datorate de salariați. Mai mult, prin evidențierea în contabilitate a obligațiilor de plată a unor venituri de natură salarială, societatea avea obligația să evidențieze, să declare și să vireze până la 25 a lunii următoare impozitul pe veniturile de natură salarială aferent.

În consecință se reține că, organele de inspecție fiscală, în virtutea atribuțiilor ce le revin potrivit Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, în mod legal au procedat la verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale privind impozitul pe veniturile salariale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale ale contestatoarei cu privire la acest impozit și au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de lei cu acest titlu, aferent unei baze impozabile în sumă de lei, înregistrată și evidențiată de contestatoare în contabilitate, aferent căreia nu a virat impozitul datorat bugetului de stat.

Totodată, se reține că dreptul de a cere executarea silită se naște în momentul în care hotărârea judecătorească a rămas definitivă și poate fi investită cu formulă executorie, astfel că societatea contestatoare datora plata drepturilor salariale către angajați la data rămânerii definitive a hotărârilor judecătorești.

Având în vedere cele mai sus menționate, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei susținerile contestatoarei referitoare la faptul că sumele plătite celor patru fosti salariați nu reprezintă venituri de natură salarială ci compensații banesti stabilite în titluri executorii definitive și irevocabile, nefiind incluse în vreoa bază de impunere .

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare aplicabile la data efectuării operațiunilor, se reține că organele de inspecție fiscală, respectând prevederile art.82 alin.3 și ale art.94 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în mod legal au reținut în sarcina societății ca fiind datorat impozit pe veniturile de natură salarială în sumă de..... lei, drept pentru care **contestatia va fi respinsă ca neîntemeiată**, având în vedere și prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

În ceea ce privește **dobanzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii**, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în suma de lei reprezentând impozit pe veniturile de natură salarială, societatea datorează și **majorările de întârziere în suma de lei și penalități de întârziere în suma de..... lei**, măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) , art.120 alin.(1) și art. 120[^]1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu completările și modificările ulterioare, conform căroră:

„art.119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

„art. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere principiul de drept *accessorim sequitur principale*, contestatia va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

3.2. În ceea ce privește contribuția la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de lei și majorări/penalități de întârziere în sumă de..... lei, D.G.R.F.P..... prin Serviciul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte daca SC X SA datorează aceste sume, în condițiile în care acestea sunt aferente unor drepturi salariale câștigate de salariați în instanță

În perioada iulie 2011 – aprilie 2013 SC X SA a platit compensatii banesti fostilor salariați în urma sentintelor Triunalului ramase definitive si irevocabile, în suma totala de..... lei, compensatii care sunt asimilate salariilor conform art.55 alin.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a calculat, declarat si achitat contributiile de asigurari sociale si contributiile de asigurari de sanatate (angajat si angajator) în luna platii acestor compensatii, astfel ca a stabilit o serie de diferențe în suma de..... lei, după cum urmează:

- lei - **contributia individuala de asigurari sociale angajati**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere
- lei - **contributia de asigurari sociale angajator**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente
- lei - **contributia pentru asigurari de sanatate angajator**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente
- lei - **contributia pentru asigurari de sanatate asigurat**
- lei - majorari de intarziere aferente
- lei - penalitati de intarziere aferente

Petenta considera ca sumele executate silit de catre cei patru fosti salariați au reprezentat compensatii banesti stabilite în titluri executorii definitive si irevocabile si nu pot fi asimilate veniturilor din salarii mentionate la art. 55 alin. (2) din Codul fiscal.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 296³ lit.a), e) si g) din Codul fiscal, potrivit carora:

„Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

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

e) persoanele fizice și juridice, care au calitatea de angajatori, precum și entitățile asimilate angajatorului, care au calitatea de plătitori de venituri din activități dependente, atât pe perioada în care persoanele prevăzute la lit. a) și b) desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

g) orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor.”

Bazele de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor salariale sunt reglementate astfel:

- **pentru contribuția de asigurări sociale datorată de angajator**, baza de calcul este reglementată de art. 296⁵ alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

„(1) În sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296³ lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296³ lit. a) și b). Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.”

Conform prevederilor art. 296¹⁸ alin. (3) lit a) și a¹) :

„Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

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

- **pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator**, baza de calcul este reglementată de art. 296⁵ alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

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

Conform prevederilor art. 296¹⁸ alin. (3) lit b) din Codul fiscal:

„Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

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

- **pentru contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la salariați**, baza de calcul este reglementată de art. 296⁴ alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

„ART. 296⁴ Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

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

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

Conform prevederilor art. 296¹⁸, alin. 3, lit. a) din Codul fiscal:

„3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

a) pentru contribuția de asigurări sociale:

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

a²) 36,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care, 10,5% pentru contribuția individuală și 25,8% pentru contribuția datorată de angajator;

a³) 41,3% pentru condiții speciale de muncă și pentru alte condiții de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 30,8% pentru contribuția datorată de angajator;”

Conform prevederilor art. 296¹⁸, alin. 3, lit. a) din Codul fiscal:

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

- **pentru contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la salariați**, baza de calcul este reglementată de art. 296⁴ alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

„ART. 296⁴ Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale

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

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

Conform prevederilor art. 296¹⁸, alin. 3, lit. b) din Codul fiscal, cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

b) pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

b¹) 5,5% pentru contribuția individuală;

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

Pentru drepturile salariale ce trebuie platite retroactiv angajatilor in baza unor hotarari judecatoresti ramase definitive si irevocabile, la art.296¹⁸ alin.(5¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificariile si completarile ulterioare,se prevede:

„În cazul în care au fost acordate sume reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile, actualizate cu indicele de inflație la data plății acestora, contribuțiile sociale datorate potrivit legii se calculează și se rețin la data efectuării plății și se virează până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost plătite aceste sume.”

Față de cele de mai sus, se reține ca angajatorii au obligația de a calcula contribuțiile sociale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate într-o lună.

Contribuțiile astfel calculate trebuie virate pe destinațiile pentru care au fost constituite, până cel târziu 25 ale lunii următoare celei pentru care s-a efectuat plata drepturilor de natură salarială.

În consecință, pentru drepturile salariale platite retroactiv angajatilor in baza unor hotarari judecatoresti ramase definitive si irevocabile, societatea avea obligația să calculeze, declare și vireze contribuția la bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale. Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina societății ca fiind datorată sumă totală de lei reprezentând obligații față de bugetul asigurărilor sociale și fondurilor speciale, motiv pentru care **contestația va fi respinsă ca neîntemeiată**, având în vedere și prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

În ceea ce privește dobanzile/majorările de întârziere si penalitatile de intarziere aferente contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale si fondurilor speciale, se retine că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei au fost retinute ca datorate debitele in suma totală de..... lei reprezentând contribuții la bugetele asigurărilor sociale si fondurilor speciale, societatea datorează **și majorările de întârziere in suma de..... lei si penalitati de intarziere in suma de lei**, măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform căroră:

„art. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

„art. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Art. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Având în vedere principiului de drept *accessorim sequitur principale* și faptul că majorările de intarziere/dobanzile și penalitățile de intarziere au fost stabilite în mod legal, de la data scadentei debitelor reprezentând diferențe de salarii respectiv de la data platii acestor sume stabilite cu titlu irevocabil prin Sentințele judecătorești, până la data controlului, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de SC X SA, înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. /05.12.2014 împotriva Deciziei de impunere nr. /10.11.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, cu privire la obligațiile fiscale în **valoare totală de** lei, care se compun din:

- lei - **impozit pe venit**
- lei - majorări de intarziere aferente
- lei - penalități de intarziere
- lei - **contribuția individuală de asigurări sociale angajați**
- lei - majorări de intarziere aferente
- lei - penalități de intarziere
- lei - **contribuția de asigurări sociale angajator**
- lei - majorări de intarziere aferente
- lei - penalități de intarziere aferente
- lei - **contribuția pentru asigurări de sănătate angajator**
- lei - majorări de intarziere aferente
- lei - penalități de intarziere aferente
- lei - **contribuția pentru asigurări de sănătate asigurați**
- lei - majorări de intarziere aferente
- lei - penalități de intarziere aferente

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ.