

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE**  
**FISCALA**

Directia generala de solutionare a  
contestatiilor

**DECIZIA NR. 109 / 07.04.2008**

privind solutionarea contestatiei depusa de  
SC A SA  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr../29.02.2008, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr../06.03.2008 asupra contestatiei formulata de SC A SA.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr../12.09.2007 emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili privind suma de X lei reprezentand :

- Y lei impozit pe veniturile din salarii,
- Z lei contributie asigurari sociale datorata de angajator,
- Q lei majorari de intarziere aferente,
- W lei penalitati de intarziere,
- P lei contributie asigurari sociale datorata de angajati,
- R lei majorari de intarziere aferente,
- S lei penalitati de intarzier,
- T lei contributie la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale,
- H lei majorari de intarziere aferente,
- V lei penalitati de intarziere,
- K lei contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj,
- F lei majorari de intarziere aferente,
- G lei penalitati de intarziere,
- H lei contributia angajatorului la fondul unic de asigurari sociale de sanatate,
- N lei majorari de intarziere aferente,
- C lei penalitati de intarziere,

- D lei contributia angajatilor la fondul unic de asigurari sociale de sanatate,
- E lei impozit pe profit,
- J lei majorari de intarziere aferente,
- B lei penalitati de intarziere.

In raport de data comunicarii sub semnatura a deciziei de impunere nr., respectiv 18.09.2007, contestatia societatii a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, intrucat aceasta a fost depusa la Oficiul postal nr.5 Galati in data de 18.10.2007 conform stampilei aplicata pe plicul in care a fost transmisa contestatia aflata in original la dosar.

Constantand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 si art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de SC A SA.

I. Prin contestatia formulata contestatoarea arata ca in luna aprilie 2004 a intocmit si aprobat un program de optimizare a fortei de munca prin disponibilizarea voluntara a angajatilor in schimbul unei indemnizatii fixe in cuantum de 80, 90 sau 100 milioane lei.

Societatea sustine ca organele fiscale au asimilat sumele aferente schemei de plecari voluntare platite intre lunile decembrie 2004 - mai 2005 cu drepturile salariale si au calculat impozit pe venitul din salarii si contributiile sociale aferente, fara sa precizeze in continutul raportului de inspectie fiscala si al deciziei de impunere contestata, motivele de fapt si de drept care au stat la baza impunerii.

Societatea precizeaza ca sumele acordate salariatilor disponibilizati nu pot fi asimilate unor salarii intrucat au fost platite dupa incetarea contractului de munca, avand natura unor ajutoare sociale si considera ca aferent acestor sume trebuia sa achite un impozit in cuantum de 10%, invocand prevederile art.83 alin.1) lit.c) din Codul fiscal.

De asemenea, societatea considera ca intrucat sumele acordate fostilor salariatii disponibilizati au fost tratate ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, aceasta este consecinta directa a faptului ca sumele nu au o natura salariala.

Cu privire la contributiile datorate de angajator, societatea considera ca nu datoreaza aceste contributii sociale avand in vedere faptul ca plata sumelor nu a fost efectuata din fondul de salarii intrucat la momentul acordarii acestor sume nu mai exista un contract individual de munca in vigoare, acestea luand forma unui ajutor social acordat dupa

incetarea contractului individual de munca, invocand in sustinerea afirmatiilor prevederile art.24 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, ale art.101 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, ale art.52 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si ale art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor de somaj si stimularea ocuparii fortei de munca.

Contestatoarea arata ca si Ministerul Muncii si Protectiei Sociale, autoritatea competenta in materia politicilor de asigurare sociale, a precizat, prin adresa nr.2698/14.11.2005, ca fata de prevederile art.26 alin.1) din Legea nr.19/2000 nu se datoreaza contributi de asigurari sociale.

Referitor la contributia individuala de asigurari sociale de sanatate, contestatoarea sustine ca sumele acordate in cadrul programului denumit "schema de plecari voluntare" nu pot fi incadrate drept venituri asimilate veniturilor salariale, fiind venituri obtinute din alte surse, pentru care nu se datoreaza contributia individuala de asigurari sociale de sanatate deoarece persoanele in cauza nu mai aveau calitatea de angajat.

In ceea ce priveste contributia individuala pentru bugetul asigurarilor de somaj, societatea sustine ca nu trebuia sa retina aceasta contributie, invocand in sustinere prevederile art.27 si art.19 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca.

In incheiere, societatea invedereaza faptul ca "organele de inspectie fiscala nu au avut nici un temei legal pentru a proceda la calcularea de sume suplimentare cu titlu de impozit pe venit si contributi de asigurari sociale" si accesoriile aferente, motiv pentru care solicita anularea actelor administrativ fiscale contestate.

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr../12.09.2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr../12.09.2007 contestata, inspectorii fiscali din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili - Directia de inspectie fiscala au constatat urmatoarele :

Impozit pe veniturile din salarii; s-a recalculat impozitul pentru sumele acordate salariatilor disponibilizati in luna mai 2004 si platite esalonat in perioada decembrie 2004 - mai 2005. Urmare recalcularii pentru fiecare luna in care s-a efectuat plata, a rezultat un impozit pe veniturile din salarii suplimentar in suma de X lei, achitat integral cu OP nr../09.12.2004, drept pentru care nu s-au calculat accesorii

Contributia de asigurari sociale datorata de angajator; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de Y lei, pentru care s-au calculat majorari si penalitati de intarziere.

Contributia individuala de asigurari sociale; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de W lei, pentru care s-au calculat majorari si penalitati de intarziere.

Contributia la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de Z lei, aferent caruia au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

Contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de T lei, pentru care s-au calculat majorari si penalitati de intarziere.

Contributia angajatorului la fondul unic de asigurari sociale de sanatate; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de P lei, aferent caruia s-au calculat majorari si penalitati de intarziere.

Contributia asiguratilor la fondul unic de asigurari sociale de sanatate; urmare recalcularii s-a stabilit un debit suplimentar in suma de R lei care a fost achitat integral cu OP nr../09.12.2004.

#### Impozit pe profit

In anul 2004, pentru perioada mai - decembrie, cheltuiala deductibila aferenta schemei de plecari voluntare a fost in cuantum de S lei. Fata de cheltuiala deductibila inregistrata de societate in suma de F lei, organele de inspectie fiscala au constatat o cheltuiala nedeductibila in suma de D lei, fiind aferenta anului 2005, corespunzator careia au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de F lei, pentru care au fost calculate accesorii.

Pentru semestrul I/2005, prin repunerea cheltuielilor la perioada la care se refera, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a virat in plus un impozit pe profit in suma de V lei, rezultand ca datorat un impozit in suma de M lei pentru care au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

**III.** Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul fiscal, se retin urmatoarele :

Referitor la exceptia ridicata de societatea contestatoare privind lipsa motivarii in fapt si lipsa termenului de drept din cuprinsul deciziei de impunere nr.208/2007, se retine, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, ca la pct.2.1.2 din decizia de impunere sus mentionata, este precizat motivul de fapt, iar la pct.2.1.3 este mentionat temeiul de drept.

Totodata, motivele organului de inspectie fiscala sunt dezvoltate in raportul de inspectie fiscala, parte integranta din decizia de

impunere si anexa la aceasta, astfel cum prevede Ordinul ministrului finantelor publice nr.872/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", astfel cum a fost modificat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1046/2007, in consecinta sustinerea contestatoarei nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

1. Referitor la impozitul pe veniturile din salarii in suma de X lei,

cauza supusa solutionarii este daca sumele platite de societate salariatilor care au plecat voluntar reprezinta venituri de natura salariala, in conditiile in care aceste plati au avut ca baza existenta unui contract de munca si au fost efectuate ca urmare a unui acord de vointa intre angajat si angajator.

In fapt, in luna mai 2004 au avut loc un numar de "plecari voluntare" ale salariatilor SC A SA, in baza unei scheme de plecari voluntare. Schema de plecari voluntare prevedea depunerea unei cereri tip, sub rezerva aprobarii sau respingerii de catre conducerea societatii, urmand ca salariatilor disponibilizati sa li se acorde un anumit numar de salarii individuale, in functie de vechimea realizata in cadrul unitatii. Acordarea sumelor in cadrul schemei de plecari voluntare a fost efectuata urmare relatiei contractuale existente intre angajator si salariat, conditionandu-se alocarea acestor sume de renuntarea voluntara la calitatea de angajat.

Incetarea raporturilor de munca si alocarea salariilor compensatorii aferente nu au fost efectuate potrivit unor dispozitii legale, emise in mod expres in cazul acestei societati, platile efectuandu-se urmare acordului intre angajati si angajator, respectiv schemei de plecari voluntare.

Organele de inspectie fiscala au incadrat platile compensatorii acordate salariatilor disponibilizati in luna mai 2004 si platite esalonat in perioada decembrie 2004 - mai 2005, in categoria veniturilor de natura salariala si au procedat la recalcularea impozitului pe veniturile din salarii.

In drept, la art.56 alin.2) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza ca :

*"In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor : [...]*

*j) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor."*

Totodata, la pct.84 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 se precizeaza ca :

*“Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor incasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice suma de natura salariala primite in baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din : [...]*

*o) alte drepturi sau avantaje de natura salariala sau asimilate salariilor”.*

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca sunt impozitate orice sume asimilate salariilor incasate de angajati urmare existentei unor raporturi de munca.

In cazul contestatoarei acordarea sumelor respective a fost efectuata ca urmare a unei relatii contractuale in schimbul renuntarii voluntare la calitatea de angajat, beneficiarii sumelor avand la momentul semnarii acordului “schema de plecari voluntare” in anul 2004 calitatea de angajat al SC A SA.

In speta, incadrarea de catre organele de inspectie fiscala a salariilor compensatorii in venituri de natura salariala asimilate salariilor a avut in vedere existenta contractului de munca la momentul intocmirii “schemei de plecari voluntare”, precum si faptul ca acordarea sumelor stabilite prin aceasta schema a fost conditionata de calitatea de angajat la acel moment a persoanelor disponibilizate.

In acelasi sens este si adresa Directiei generale de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr./15.05.2006, anexa nr.3 la raportul de inspectie fiscala nr./12.09.2007, in care se precizeaza ca :

*“Intrucat sumele respective au fost acordate fostilor salariati ca urmare a unei relatii contractuale de munca, sub forma unei indemnizatii fixe si a unor sume platite esalonat pe o perioada de 6, 9 sau 12 luni, acestea reprezinta venituri din salarii in conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare”.*

Referitor la afirmatia contestatoarei ca veniturile obtinute de persoanele care au parasit in mod voluntar societatea trebuie considerate venituri din alte surse, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat la momentul intocmirii schemei de plecari voluntare si a generarii obligatiilor de plata aferente, contractele individuale de munca ale acestor salariati erau in vigoare, ceea ce a determinat natura platilor ca fiind venituri salariale.

Mai mult, acordarea sumelor in bani s-a facut de catre societate ca urmare a schemei de plecari voluntare, conditionandu-se

alocarea acestor sume de renuntarea voluntara aprobată de conducerea companiei prin Departamentul resurse umane.

Referitor la sustinerea societatii ca sumele acordate in baza schemei de plecari voluntare ar fi ajutoare primite de fostii angajati, se retine ca aceste sume nu pot fi incadrate in aceasta categorie intrucat schema de plecari voluntare reprezinta un acord de vointa al partilor, respectiv al societatii si al angajatului, sumele fiind primite in schimbul acordului de a inceta raporturile de munca cu SC A SA.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia "tratarea acestor cheltuieli ca nedeductibile fiscal este consecinta directa a faptului ca ele nu au natura salariala", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din analiza cheltuielilor inregistrate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea, incepand cu luna noiembrie 2004, a inregistrat pe cheltuiala deductibila fiscal, prin utilizarea conturilor din grupa "64 - cheltuieli cu personalul", toate cheltuielile aferente salariilor cu plecările voluntare.

Avand in vedere prevederile legale si cele precizate in prezenta decizie, in mod temeinic organele de inspectie fiscala au incadrat sumele acordate in programul schemei de plecari voluntare ca venituri din salarii, recalculand impozitul pe venitul din salarii lunar datorat de societate, aferent sumelor acordate in fiecare luna din perioada decembrie 2004 - mai 2005.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC A SA pentru suma de W lei.

2. Referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de Z lei, la accesoriile aferente in suma de T lei, la contributia individuala de asigurari sociale in suma de P lei si la accesoriile aferente in suma de R lei,

cauza supusa solutionarii este daca aferent sumelor platite salariatilor disponibilizati voluntar societatea avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributi de asigurari sociale, in conditiile in care salariatii nu au fost disponibilizati in baza unor acte normative speciale, ci ca urmare a acordului de vointa intre angajat si angajator.

In fapt, prin decizia de impunere nr../12.09.2007 organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei pentru perioada decembrie 2004 - mai 2005 contributia de asigurari sociale datorata de angajator, precum si contributia individuala de asigurari sociale aferente sumelor platite de societate angajatilor disponibilizati voluntar, in baza programului denumit "schema de plecari voluntare".

In drept, art.24 alin.1) lit,b) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi sociale, asa cum a fost modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.9/2003 prevede ca:

*“Baza lunara de calcul, la care angajatorul datoreaza contributia de asigurari sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II.”*

iar art.22 alin.1) din acelasi act normativ stipuleaza :

*“Calculul si plata contributiei de asigurari sociale datorate de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II si de angajatorii acestora se fac lunar de catre angajatori.”*

In speta sunt incidente si prevederile art.23 alin.1) lit.a) din acelasi act normativ se precizeaza ca :

*“Baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale în cazul asiguratilor o constituie:*

*a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile si adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de munca, în cazul asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. II;”*

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca baza de calcul a contributiilor sociale o constituie fondul total de salarii brute, in cazul angajatorului si salariile individuale brute, in cazul angajatilor.

Referitor la punctul de vedere invocat de contestatoare transmis de Ministerul Muncii, Solidaritatii Sociale si Familiei prin adresa nr../14.11.2005 in care se precizeaza ca “Potrivit prevederilor art.26 alin.1) lit.b) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale, pentru sumele platite cu ocazia incetarii raporturilor de munca, altele decat cele acordate conform legii pentru perioada de preaviz, nu se datoreaza contributii de asigurari sociale” acesta nu are sustinere legala si nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat la art.26 alin.1) lit.b) din Legea nr.19/2000 se precizeaza : *“Contributia de asigurari sociale nu se datoreaza asupra sumelor reprezentând: [...]*

*b) drepturile platite potrivit dispozitiilor legale, în cazul încetării raporturilor de munca, încetării raporturilor de serviciu ale functionarilor publici, încetării mandatului sau a calitatii de membru cooperador, altele decât cele acordate potrivit legii pentru perioada de preaviz; [...]*”

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca nu se datoreaza contributiile de asigurari sociale in cazul sumelor acordate urmare incetarii raporturilor de munca in baza unor prevederi normative, respectiv acte normative speciale in materia disponibilizarilor colective.

Asa cum a constatat organul de inspectie fiscala, incetarea raporturilor de munca s-a efectuat din initiativa salariatilor, cu acordul



conducerii societatii. Astfel, se retine ca plecările voluntare din mai 2004 nu se încadrează în prevederile art.26 alin.1) lit.b) din Legea nr.19/2000, invocat de societate în susținerea nedatorării contribuțiilor de asigurări sociale, deoarece nu au fost plătite ca urmare a unor dispoziții legale, în speță încetarea raporturilor de muncă a rezultat în conformitate cu voința părților.

Având în vedere că legiuitorul a înțeles să excepteze de la cuprinderea în baza de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale sumele de bani plătite în cazul încetării raporturilor de muncă în cazul unor disponibilizări efectuate în baza unor acte normative speciale, iar în speță este cazul unei încetări a raporturilor de muncă în conformitate cu voința părților, se retine că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în suma de Z lei și contribuția individuală de asigurări sociale în suma de R lei, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru aceste capete de cerere.

Referitor la dobânzile aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator în suma de T lei, la penalitățile de întârziere aferente în suma de P lei, la dobânzile aferente contribuției individuale de asigurări sociale în suma de S lei și la penalitățile de întârziere aferente în suma de V lei, se retine că acestea sunt accesorii în raport cu debitul și, în consecință, întrucât societatea datorează debitul principal, conform principiului *accessorium sequitur principale*, se va respinge contestația și pentru aceste capete de cerere.

3. Referitor la contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale în suma de Q lei și accesoriile aferente în suma totală de W lei,

cauza supusă soluționării este dacă aferent sumelor plătite salariaților disponibilizați voluntar societatea avea obligația să calculeze și să vireze contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, în condițiile în care sumele nu au fost acordate în baza unor legi speciale ci în conformitate cu acordul părților.

În fapt, aferent sumelor plătite salariaților disponibilizați voluntar, societatea nu a calculat și virat contribuția de asigurări pentru accidente și boli profesionale, invocând prevederile art.101 alin.1) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale.

Organele de inspecție fiscală în urma recalculării pentru fiecare lună în care s-a efectuat plata, respectiv perioada decembrie 2004 - mai 2005, au stabilit că societatea datorează suplimentar o contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale în

suma de Y lei pentru veniturile din salarii acordate fostilor angajati din fondul de salarii.

In drept, art.101 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, asa cum a fost modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.107/2003 prevede ca :

*“Baza lunara de calcul la care persoanele prevazute la [art. 5](#) si [7](#) datoreaza contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale o reprezinta fondul total de salarii brute lunare realizate.”*

iar la art.101 alin.4) lit.b) din acelasi act normativ se precizeaza :

*“Contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale nu se aplica asupra sumelor reprezentând: [...]*

*b) drepturile platite potrivit dispozitiilor legale în cazul desfacerii contractelor individuale de munca, al încetării calitatii de functionar public sau de membru cooperador, altele decât cele acordate potrivit legii pentru perioada de preaviz;”*

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca legiuitorul a inteles sa excepteze de la cuprinderea in baza de calcul a contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale sumele de bani platite in cazul incetarii raporturilor de munca in cazul unor disponibilizari efectuate in baza unor acte normative speciale in materia disponibilizarii colective.

Din documentele aflate la dosar se retine ca la momentul intocmirii programului denumit “schema de plecari voluntare” si a generarii obligatiilor de plata aferente, contractele individuale de munca ale salariatilor in cauza erau in vigoare, iar acordarea salariilor compensatorii era conditionata de renuntarea voluntara a slariatilor, aprobata de conducerea societatii.

Avand in vedere documentele aflate la dosar si dispozitiile legale incidente spetei, se retine ca in mod legal organele de inspectie ficala au calculat contributi de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, contestatia formulata de societate pentru suma de M lei urmand a se respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Intrucat in sarcina societatii a fost retinut debitul de natura contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale in cuantum de N lei aceasta datoreaza si suma de F lei cu titlu de dobanzi si suma de G lei cu titlu de penalitati de intarziere, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, fapt prntru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator in suma de C lei, accesoriile aferente in suma de D lei si la contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajati in suma de H lei,

cauza supusa solutionarii este daca asupra sumelor platite in baza programului denumit schema de plecari voluntare societatea avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributia de asigurari de sanatate, in conditiile in care veniturile realizate de salariatii in baza schemei de plecari voluntare sunt de natura salariala.

In fapt, aferent sumelor platite salariatilor disponibilizati voluntar, societatea nu a retinut si virat contributia de asigurari sociale de sanatate. Prin decizia de impunere nr../12.09.2007 organele de inspectie fiscala au calculat, pentru perioada decembrie 2004 - mai 2005, contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator si de angajati.

In drept, art.52 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate prevede ca :

*“(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări o contribuție de 7% datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă; acestea au obligația să anunțe casei de asigurări orice schimbare care are loc în nivelul veniturilor;*

*“(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la alin. (1) au obligația plății contribuției de 7% raportat la fondul de salarii realizat.”*

iar la art.51 din același act normativ se stipulează ca :

*“(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții banesti lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 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 care se supun impozitului pe venit; [...].”*

Având în vedere că veniturile obținute de foștii angajați în baza programului denumit schema de plecări voluntare, așa cum s-a retinut la punctul 1 din prezenta decizie, sunt de natură salarială și contribuția stabilită de organele de inspectie fiscală este datorată, întrucât baza de calcul a acestei contribuții o reprezintă veniturile de natură salarială, în conformitate cu prevederile citate.

Nu se poate retine susținerea societății că această contribuție nu este datorată întrucât sumele în cauză reprezintă un ajutor social acordat după încetarea contractului de muncă, având în vedere

cele retinute la punctul 1 din prezenta decizie, si anume ca sumele acordate salariatilor disponibilizati sunt venituri de natura salariala.

Avand in vedere documentele aflate la dosar si prevederile legale incidente, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru suma de J lei reprezentand contributia de asigurari de sanatate datorata de angajator si pentru suma de K lei reprezentand contributia de asigurari de sanatate datorata de angajati.

Referitor la majorarile de intarziere aferente contributiei de asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de L lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de M lei, se retine ca acestea sunt accesorii in raport cu debitul si, in consecinta, intrucat societatea datoreaza debitul principal, conform principiului accesorium sequitur principale, se va respinge ca neintemeiata contestatia si pentru aceste capete de cerere.

5. Referitor la contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de U lei, la majorarile de intarziere in suma de S lei si la penalitatile de intarziere aferente in suma de C lei,

cauza supusa solutionarii este daca asupra sumelor platite in baza schemei de plecari voluntare societatea avea obligatia sa calculeze si sa vireze contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, in conditiile in care veniturile realizate de salariatii in baza acestui program sunt venituri de natura salariala.

In fapt, prin decizia de impunere nr../12.09.2007 organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei, pe perioada decembrie 2004 - mai 2005, contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator.

In drept, art.26 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea fortei de munca, asa cum a fost modificat prin Legea nr.107/2004 precizeaza ca :

*“Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj, în cota de 3%, aplicata asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevazute la art. 19.”*

In speta sunt incidente si prevederile art.13 lit.k) din Hotararea Guvernului nr.174/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca potrivit carora :

*“Fondul total de salarii brute lunare prevazut la art. 26 alin. (1) din lege, realizate de asiguratii mentionati la art. 19 din lege, include:*  
[...]

*k) alte sume platite din fondul de salarii.”*

Avand in vedere cele concluzionate la punctul 1 din prezenta decizie, respectiv ca sumele acordate in baza programului denumit schema de plecari voluntare sunt venituri de natura salariala, rezulta ca societatea avea obligatia de a constitui si vira contributia datorata de angajator bugetului asigurarilor pentru somaj, contestatia formulata de societate pentru suma de E lei urmand a se respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Intrucat in sarcina societatii a fost retinut debitul de natura contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in cuantum de A lei aceasta datoreaza si suma de B lei cu titlu de dobanzi si suma de C lei cu titlu de penalitati de intarziere, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, fapt pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

6. Referitor la impozitul pe profit in suma de D lei, la majorarile de intarziere in suma de E lei si la penalitatile de intarziere in suma de F lei,

cauza supusa solutionarii este daca in anul 2004 societatea avea dreptul sa deduca la calculul impozitului pe profit contravaloarea drepturilor salariale pentru perioada mai 2004 - mai 2005, in conditiile in care platile s-au derulat pe parcursul a doua exercitii financiare.

In fapt, prin nota contabila din 30.11.2004 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit toate sumele acordate salariatilor disponibilizati voluntar in cadrul programului denumit schema de plecari voluntare.

Fata de cheltuiala deductibila inregistrata de societate in anul 2004 pentru schema de plecari voluntare in cuantum de X lei, organele de inspectie fiscala au determinat ca si cheltuieli deductibile fiscal aferente perioadei mai - decembrie 2004 suma de Y lei, iar diferenta de Z lei reprezentand o cheltuiala nedeductibila in anul 2004, fiind aferenta anului 2005.

Pentru suma reprezentand cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal aferenta anului 2004 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de Q lei.

Pentru perioada ianuarie - mai 2005 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal, cheltuielile cu platile aferente schemei de plecari voluntare in cuantum de W lei.

Prin repunerea cheltuielilor la perioada la care se refera, a rezultat un impozit pe profit achitat in plus de catre societate in suma de Z lei, organele de inspectie fiscala stabilind pentru perioada decembrie

2004 - mai 2005 un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de U lei aferent caruia au fost calculate accesoriile in suma totala de T lei.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere plata impozitului pe profit efectuata in data de 30.11.2004, conform notei contabile DF 6310, asa cum a fost precizat in raportul de inspectie fiscala nr../2005 la pag.12 *“in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au dispus societatii, inregistrarea pe costuri, a diferentelor de constituire constatate in timpul controlului [...] In acest sens, contribuabilul a intocmit nota contabila DF nr.6310 din data de 30.11.2004 si a virat in totalitate contributiile constatate suplimentar”*, astfel incat diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2005 in suma totala de R lei a fost influentata cu impozitul pe profit virat in plus pentru trim.I si trim.II/2005. In consecinta, impozitul stabilit suplimentar a fost in suma de P lei, accesoriile fiind calculate in functie de sumele de plata.

In drept, art.19 alin.1) din Legea nr.571/2003 republicata, privind Codul fiscal prevede ca :

*“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile”*,

In temeiul acestor prevederi legale se reține ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate si cheltuielile efectuate pentru realizarea veniturilor pentru aceiasi perioada, respectiv anul fiscal, care in conformitate cu prevederile art.16 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, este anul calendaristic.

Avand in vedere documentele aflate la dosar si prevederile legale incidente se reține ca societatea avea obligatia sa inregistreze cheltuiala cu salariile compensatorii acordate fostilor salariatii la data efectuării platilor.

Deoarece societatea a inregistrat in luna noiembrie 2004 toate cheltuielile aferente salariilor cu plecarile voluntare pentru perioada mai 2004 - mai 2005, ca o cheltuiala salariala deductibila la calculul impozitului pe profit, in mod legal organele de inspectie fiscala au repus cheltuielile la perioada la care se refera, stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de S lei.

Nu poate fi retinut argumentul societatii referitor la dispozitiile organului de inspectie fiscala, urmare inspectiei desfasurate in perioada 15.11.2004 - 27.01.2005, de a trata sumele acordate fostilor salariatii cu titlu de ajutor ca o cheltuiala deductibila aferenta anului 2004, deoarece obiectul inspectiei respective nu a fost verificarea impozitului pe profit,

nu s-a efectuat o inspectie generala, ci una partiala vizand impozitul pe veniturile din salarii si contributiile sociale.

Urmare celor constatate organele de inspectie fiscala au incadrat sumele acordate de societate in cadrul programului "schema de plecari voluntare" ca venituri de natura salariala, ceea ce implica dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit, dar nu s-au pronuntat asupra carei perioade ii apartin cheltuielile, intrucat impozitul pe profit nu a facut obiectul inspectiei fiscale.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate pentru suma de D lei reprezentand impozit pe profit.

Referitor la suma de F lei reprezentand dobanzi si la suma de E lei reprezentand penalitati de intarziere se retine ca acestea sunt accesorii in raport cu debitul si, in consecinta, conform principiului accesoriu urmeaza principalul, avand in vedere ca organele de inspectie fiscala au retinut in sarcina societatii contestatoare impozitul pe profit, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata si pentru aceste capete de cerere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.19 alin.1) si art.56 alin.2 lit.j) din Legea nr.571/2003, pct.84 din Hotarare Guvernului nr.44/2004, art.22 alin.1), art.23 alin.1) lit.a) si art.24 alin.1) lit.b) din Legea nr.19/2000, art.101 din Legea nr.346/2002, art.51 si art.52 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.150/2002, art.26 din Legea nr.76/2002, art.13 lit.k) din Hotararea Guvernului nr.174/2002 coroborat cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC A SA pentru suma totala de Q lei reprezentand :

- impozit pe veniturile din salarii,
- asigurari sociale datorata de angajator,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributie asigurari sociale datorata de angajati,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarzier,
- contributie la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarziere,

- contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia angajatorului la fondul unic de asigurari sociale de sanatate,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia angajatilor la fondul unic de asigurari sociale de sanatate,
- impozit pe profit,
- majorari de intarziere aferente,
- penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la data comunicarii.