

**DECIZIA nr. 585/2012**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**X,**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 5, cu adresele nr. x, inregistrate la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de **X**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei nr. x, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 5 sub nr. x, il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x emisa de AFP Sector 5 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-S5 x, comunicata in data de **01.10.2012**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei :

- x lei - CAS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – CAS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajat
- (-) x lei – CAS accidente munca
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – somaj angajator
- x lei somaj angajat
- x lei - fond garantare
- x lei – CASS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajator
- x lei – CASS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajat
- (-) x lei – concedii si indemnizatii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – penalitati de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – impozit salarii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente impozit salarii
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozit salarii
- (-) x lei – venituri contracte/conventii.

Din totalul obligatiilor de plata, contribuabila contesta suma de **x lei**, care se compune din :

- x lei - CAS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – CAS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajat
- x lei – CAS accidente munca
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – somaj angajator
- x - somaj angajat
- x lei - fond garantare
- x lei – CASS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajator
- x1 lei – CASS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajat
- x lei – concedii si indemnizatii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – penalitati de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – impozit salarii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente impozit salarii
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozit salarii
- x lei – venituri contracte/conventii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, contribuabila a prezentat urmatoarele argumente:

Conform procedurii privind transmiterea declaratiilor fiscale, la data de 24.11.2011, contribuabila a depus online declaratii fiscale tip 710, respectiv: declaratia rectificativa nr. x pentru luna ianuarie 2008, nr. x pentru luna ianuarie 2009, nr. x aferenta lunii aprilie 2009, nr. x aferenta lunii iulie 2009, nr. x aferenta lunii septembrie 2009, nr. x pentru luna noiembrie 2009 si nr. x aferenta lunii decembrie 2009.

Cu toate ca la momentul transmiterii declaratiilor mentionate au fost generate automat numere de inregistrare si nu au fost semnalate mesaje de eroare, nu au fost operate in fisa sintetica de catre AFP Sector 5. Astfel ca la data inceperii inspectiei fiscale nu fusese actualizata fisa sintetica.

Referitor la diferentele de contributii calculate pentru despagubirile acordate domnului X, conform Sentintei civile nr. x, este nejustificata impunerea sumelor acordate cu titlu de despagubiri (echivalentul banesc al prejudiciului cauzat unei persoane) si nu reprezinta drepturi salariale. Codul fiscal nu face referire la datorarea contributiilor salariale in cazul despagubirilor.

De asemenea, modul de calcul al contributiilor este eronat, intrucat organele de inspectie fiscala nu au tinut cont de prevederile art. 296<sup>4</sup> alin. 2 si 3 din Codul fiscal, potrivit carora in situatia in care totalul veniturilor este mai mare decat valoarea a de 5 ori castigul salarial mediu brut, contributia individuala de asigurari sociale se calculeaza in limita acestui plafon, pe fiecare loc de realizare a venitului.

Prin urmare, nici dobanzile/majorarile de intarziere nu au fost calculate corect.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei.

**II.** Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, AFP Sector 5 a stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei. Din totalul obligatiilor de plata, contribuabila contesta numai suma de **x lei**, care se compune din :

- x lei - CAS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajator
- x lei – CAS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS angajat
- x lei – CAS accidente munca
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – penalitati de intarziere aferente CAS accidente munca
- x lei – somaj angajator
- x - somaj angajat
- x lei – CASS angajator
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajator
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajator
- x lei – CASS angajat
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente CASS angajat
- x lei – penalitati de intarziere aferente CASS angajat
- x lei – concedii si indemnizatii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – penalitati de intarziere aferente concedii si indemnizatii
- x lei – impozit salarii
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente impozit salarii
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozit salarii.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile societății, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

**3.1 Referitor la suma de x (x – CAS angajator + x – CAS asigurați + x – accidente + x – somaj angajator + x – somaj asigurați + x – CASS angajator + x – CASS asigurați + x – concedii):**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au individualizat corect obligatia de plata in suma de x prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, in conditiile in care pe de-o parte contribuabila a corectat, in sensul majorarii, obligatiile de plata aferente lunii august 2009, iar pe de alta parte, desi academia a depus online declaratia rectificativa aferenta lunii august 2009, fiind inregistrata sub nr. x, aceasta nu a fost prelucrata de organul fiscal, intrucat, conform mesajului electronic afisat pe site-ul MFP – ANAF, fisierul a fost transmis gol.***

**In fapt**, conform bazei de date a organului fiscal și potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-S5 x, cu privire la luna august 2009, contribuabila a depus următoarele declarații :

1. - declaratia nr. x prin care a declarat următoarele obligatii de plata :

- CAS angajator – x lei
- CAS asigurați – x lei ;
- accidente – x lei ;
- somaj angajator – x lei ;
- somaj asigurați – x lei ;
- CASS angajator – x lei ;
- CASS asigurați – x lei ;
- concedii – x lei.

2. – declaratia rectificativa nr. x prin care a corectat, in sensul diminuării, obligatiile de plata initial declarate:

- CAS angajator – initiala x lei – corectata x lei ;
- CAS asigurați – initiala x lei – corectata x lei;
- accidente – initiala x lei - corectata x lei;
- somaj angajator – initiala x lei – corectata x lei;
- somaj asigurați – initiala x lei – corectata x lei;
- CASS angajator – initiala x lei – corectata x lei ;
- CASS asigurați – initiala x lei – corectata x lei ;
- concedii – initiala x lei – corectata x lei.

3. – declaratia rectificativa nr. x prin care a corectat, in sensul majorării, obligatiile de plata initial declarate:

- CAS angajator – initiala x lei – corectata x lei – diferenta x lei;
- CAS asigurați – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei;
- accidente – initiala x lei - corectata x lei - diferenta x lei;
- somaj angajator – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei ;

- somaj asiguratii – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei;
- CASS angajator – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei;
- CASS asiguratii – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei;
- concedii – initiala x lei – corectata x lei - diferenta x lei.

Conform precizarilor organelor de inspectie fiscala, desi contribuabila a depus online declaratia rectificativa aferenta lunii august 2009, fiind inregistrata sub nr. x, aceasta nu a fost prelucrata de organul fiscal, intrucat, potrivit mesajului electronic afisat pe site-ul MFP – ANAF, fisierul a fost transmis gol, atasand

Potrivit mesajului electronic atasat la dosarul cauzei, la rubrica « Informatii dupa prelucrare » este mentionat ca « *declaratia nu a fost prelucrata, fisierul transmis este eronat* ».

Drept urmare, organele de inspectie fiscala au individualizat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, obligatiile de plata corectate de academie, in sensul majorarii, declaratia rectificativa nr. x **neoperata**, in suma de x, **contestata**.

**In drept**, potrivit dispozitiilor art. 81 alin. 1, art. 82 alin. 2, art. 83 alin. 4, art. 85 alin. 1, art. 110 alin. 3 din Codul de procedura fiscala, republicat si pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 1050/2003:

*Codul de procedura fiscala*

"**Art. 81 - (1)** Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta. (...)

(3) Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

- a) a fost efectuată plata obligației fiscale;
- b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;
- c) Abrogată prin punctul 30. din Ordonanță nr. 29/2011 începând cu 17.09.2011.
- d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii."

"**Art. 82 - (2)** În declaratia fiscala **contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale**, daca acest lucru este prevazut de lege."

"**Art. 83 - (1)** Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă cu confirmare de primire. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță. În cazul impozitelor, taxelor și al contribuțiilor administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, procedura privind transmiterea declarațiilor prin mijloace electronice sau prin sisteme de transmitere la distanță se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(...) **(3)** Data depunerii declarației fiscale este data înregistrării acesteia la organul fiscal sau data depunerii la poștă, după caz. În situația în care declarația fiscală se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, data depunerii declarației este data înregistrării acesteia pe pagina de internet a organului fiscal, astfel cum rezultă din mesajul electronic de confirmare transmis ca urmare a primirii declarației.

**(3<sup>1</sup>)** Data depunerii declarațiilor prin mijloace electronice de transmitere la distanță pe portalul e-România este data înregistrării acestora pe portal, astfel cum rezultă din mesajul electronic transmis de sistemul de tranzacționare a informațiilor, cu condiția validării conținutului declarațiilor.

**(3<sup>2</sup>)** Prevederile alin. (3<sup>1</sup>) se aplică corespunzător și declarațiilor privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate, depuse la organul fiscal competent sau la oficiile acreditate de Ministerul Finanțelor Publice, în format hârtie, semnat și ștampilat, conform legii.

**(4)** Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. (...) »

"**Art. 85 - (1)** Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"**Art. 110 - (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;
- b) declarația fiscală;
- c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii (...)."

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că declarațiile depuse de academie reprezintă titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează obligațiile de plată. În cazul nedepunerii acestor declarații, organul fiscal are dreptul/obligatia să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

De asemenea, atât declarațiile, cât și deciziile de impunere sunt înregistrate cronologic în baza de date a organului fiscal, aceste documente fiind singurele în baza cărora se stabilește și se individualizează creanța fiscală.

Conform bazei de date a organului fiscal și potrivit constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-S5 x, cu privire la luna august 2009, contribuabilii au depus următoarele declarații :

1. - declarația nr. x prin care a declarat următoarele obligații de plată :

x

2. – declaratia rectificativa nr. x prin care a corectat in sensul diminuarii obligatiile de plata initial declarate:

x lei ;

3. – declaratia rectificativa nr. x prin care a corectat, in sensul majorarii, obligatiile de plata initial declarate:

x

Conform precizarilor organelor de inspectie fiscala, desi contribuabila a depus online declaratia rectificativa aferenta lunii august 2009, fiind inregistrata sub nr. x, aceasta nu a fost prelucrata de organul fiscal, intrucat, potrivit mesajului electronic afisat pe site-ul MFP – ANAF, **fisierul a fost transmis gol.**

Potrivit mesajului electronic atasat la dosarul cauzei, la rubrica « Informatii dupa prelucrare » este mentionat ca « *declaratia nu a fost prelucrata, fisierul transmis este eronat* ».

Prin urmare, aceasta declaratie nu se poate considera ca fiind depusa la organul fiscal, avand in vedere ca potrivit dispozitiilor art. 83 din Codul de procedura fiscala, in vigoare la data de 24.11.2011, data depunerii declaratiilor prin mijloace electronice de transmitere la distanta pe portalul e-România este data înregistrării acestora pe portal, astfel cum rezultă din mesajul electronic transmis de sistemul de tranzacționare a informațiilor, **cu condiția validării conținutului declarațiilor.**

Trebuie subliniat si faptul ca intrucat contribuabila a transmis aceasta declaratie inclusiv organelor de inspectie fiscala, potrivit procesului-verbal din data de 23.07.2012 (*in procesul-verbal contestatara a subliniat ca nu a fost operata in baza de date a organului fiscal*), devin aplicabile dispozitiile art. 84 alin. 6 din Codul de procedura fiscala, potrivit carora :

**« Art. 84 (6) În situația în care în timpul inspecției fiscale contribuabilul depune sau corectează declarațiile fiscale aferente perioadelor și impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor venituri ce fac obiectul inspecției fiscale, acestea nu vor fi luate în considerare de organul fiscal. »**

Intrucat declaratia rectificativa aferenta lunii august 2009 nr. x nu a fost operata in baza de date a organului fiscal din motive imputabile contribuabilei (fisierul transmis online a fost gol), in temeiul Codului de procedura fiscala, organele de control au individualizat prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, diferentele de obligatii de plata in suma de x rezultate urmare corectarii de catre academie, in sensul majorarii, a obligatiilor de plata declarate cu privire la luna august 2009.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de X, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

**3.2 Referitor la suma de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta cu privire la suma de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta motivele de fapt si de drept pentru care a fost stabilita aceasta obligatie de plata in sarcina contribuabilei.***

**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, AFP Sector 5 a stabilit in sarcina contribuabilei suma de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati.

**In drept**, potrivit art. 41, art. 65, art. 86, art. 87 si art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„**Art. 41** În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

„**Art. 65 (2)** Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

« **Art. 86 (1)** Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

« **Art. 87** Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la **art. 43 alin. (2)**, și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă. »

« **Art. 110 (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. »

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca prin decizia de impunere se stabilește și se individualizează creanța fiscală, organul fiscal avand sarcina de a o motiva pe bază de probe sau constatări proprii.

In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati, AFP Sector 5 a facut o serie de constatari contradictorii:

1. Potrivit raportului de inspectie fiscala:



*„Academia a declarat eronat in luna august 2009 contributia de asigurari sociale de somaj retinuta de la asigurati in suma de x lei, in loc x lei, rezultand o diferenta in suma de x lei.”*

2. Potrivit referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei:

*„Pentru luna octombrie 2009, conform statelor de plata prezentate de x, contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati este in suma totala de x lei, din care x lei aferenta statelor de plata intocmite in baza contractelor individuale de munca si suma de x lei aferenta statelor de plata reprezentand indemnizatii acordate membrilor sai. Organele de inspectie fiscala au inregistrat eronat suma de x lei, rezultand o diferenta de x lei, eronat cuprinsa in decizia de impunere.”*

Trebuie subliniat ca la dosarul contestatiei nu exista anexat niciun document care sa probeze constatarile organelor de inspectie (nici cele din raportul de inspectie fiscala, nici cele din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei), motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii si individualizarii prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, a sumei de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati.

Fata de cele mai sus aratate, urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat si a se dispune desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x, cu privire la sumei de x lei reprezentand contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5-11.7. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, care precizeaza:

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

De asemenea, AFP Sector 5 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contestatarei, avand in vedere dispozitiile legale in vigoare si cele retinute prin prezenta.

**3.3 Referitor impozitul pe salarii si contributiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă totală de x:**

***Cauza supusa solutionarii este daca societatea datorează impozitul pe salarii si contributiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de x, în condițiile în care acestea sunt aferente unor drepturi salariale câștigate de salariatul X, în instanță, cu privire la perioada 25.03.2010 – 30.11.2010.***

**În fapt**, pentru perioada 25.03.2010 – 30.11.2010, contribuabila a achitat domnului X, în baza Sentinței civile nr. x irevocabilă, după cum urmează:

- în luna februarie 2011, drepturi salariale nete în suma de x lei;
- în luna martie 2011, drepturi salariale nete în suma de x lei;

pentru care nu a calculat și declarat impozitul pe salarii și contribuțiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferente.

Drept pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o serie de obligații de plată, în suma totală de x lei, aferente drepturilor salariale achitate domnului X, după cum urmează:

x

**În drept**, în conformitate cu dispozițiile art. 43, art. 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2010 :

« **Art. 43. - (1)** Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

(...) **b) salarii. »**

« **Art. 55 (2)** Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

**j<sup>1</sup>) 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. »**

Referitor la bazele de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor salariale, acestea sunt reglementate astfel:

I - pentru contribuția angajatorului și a asiguraților la asigurări sociale de stat, baza este reglementată de art. 24 alin. 1 coroborat cu prevederile art. 23 alin. 1 din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**Art. 23** „Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) venitul brut realizat lunar, în situația asiguraților prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II;”

**Art. 24** „Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de către angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale conform art. 23 alin. (1).”

Totodata potrivit art. 18 din Legea nr. 12/2010 a bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2010:

“**Art. 18. - (1)** În baza prevederilor art. 18 alin. (2) și (3) din Legea nr. 19/2000, cu modificările și completările ulterioare, **pentru anul 2010 cotele de contribuție de asigurări sociale** se stabilesc după cum urmează:

**a)** 31,3% pentru condiții normale de muncă, datorată de angajator și angajați, din care 10,5% datorată de angajați și 20,8% datorată de angajatori;

**b)** 36,3% pentru condiții deosebite de muncă, datorată de angajator și angajați, din care 10,5% datorată de angajați și 25,8% datorată de angajatori;

**c)** 41,3% pentru condiții speciale de muncă, datorată de angajator și angajați, din care 10,5% datorată de angajați și 30,8% datorată de angajatori.

**(2)** În cota de contribuție individuală de asigurări sociale prevăzută la alin. (1) este inclusă și cota de 2,5% aferentă fondurilor de pensii administrate privat, prevăzută de Legea **nr. 411/2004** privind fondurile de pensii administrate privat, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**II A - pentru contribuția angajatorilor la bugetul asigurărilor sociale de sanătate**, baza de calcul este reglementată de art. 258 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze la fond o contribuție de 7% asupra fondului de salarii, datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă.

(2) Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei legi, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de o persoană fizică și juridică pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

**B - pentru contribuția asiguraților la bugetul asigurărilor sociale de sanătate**, baza de calcul este reglementată de art. 257 din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(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”.

De asemenea, potrivit art. 7 din Legea nr. 11/2010 a bugetului de stat pe anul 2010:

„**Art. 7.** - (1) Veniturile și cheltuielile bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, constituit în baza prevederilor Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare, sunt prevăzute în anexa nr. 10.

(2) **Pentru anul 2010, cotele de contribuții pentru asigurările de sănătate**, prevăzute de Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare, se stabilesc după cum urmează:

a) 5,5% pentru cota datorată de angajat, prevăzută la art. 257 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare;

b) 5,2% pentru cota datorată de angajatori, prevăzută la art. 258 din Legea nr. 95/2006, cu modificările și completările ulterioare”.

III - **pentru contribuția la fondul de prevenire a accidentelor de muncă și boli profesionale**, baza de calcul este reglementată de art. 101 din Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„(1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar.”

Totodata potrivit art. 20 din Legea nr. 12/2010 a bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2010:

„**Art. 20.** - (1) Cotele de contribuții datorate de angajatori în funcție de clasa de risc, potrivit prevederilor Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, **se stabilesc de la 0,15% la 0,85%**, aplicate asupra sumei veniturilor brute realizate lunar.”

IV - **pentru contribuția la fondul unic pentru concedii și indemnizații**, baza de calcul este reglementată prin art. 6 din OUG nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, astfel:

(2) *Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății **cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,85%**, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.”*

În ceea ce privește termenul la care aceste obligații devin exigibile, acesta este reglementat de art. 111 alin. 6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

„(6) Contribuțiile sociale administrate de Ministerul Economiei și Finanțelor, după calcularea și reținerea acestora conform reglementărilor legale în materie, **se virează până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se efectuează plata drepturilor salariale.**”

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**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și conform constatarilor organelor de inspecție fiscală, rezulta următoarele:

Pentru perioada 25.03.2010 – 30.11.2010, contribuabila a achitat domnului X, în baza Sentinței civile nr. x irevocabilă, după cum urmează:

- în luna februarie 2011, drepturi salariale nete în suma de x lei;
- în luna martie 2011, drepturi salariale nete în suma de x lei;

pentru care nu a calculat și declarat impozitul pe salarii și contribuțiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale aferente.

Drept pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o serie de obligații de plată, în suma totală de x lei, aferente drepturilor salariale achitate domnului X, după cum urmează:

x

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre argumentele contribuabilei, având în vedere următoarele considerente :

1. Referitor la faptul că este nejustificată impunerea sumelor acordate cu titlu de despăgubiri (echivalentul banesc al prejudiciului cauzat unei persoane), întrucât acestea nu reprezintă drepturi salariale:

Potrivit Sentinței civile nr. x irevocabilă, pronunțată de Tribunalul București Secția a VIII a Conflicte de Muncă și Asigurări Sociale, s-a „*admis contestația formulată de contestatorul X, (...) în contradictoriu cu intimata X*” și s-a „*dispus anularea deciziei de concediere nr. x*”. De asemenea, a fost „**obligată intimata la plata către contestator a unei despăgubiri egală cu drepturile salariale indexate, majorate și reactualizate, precum și la celelalte drepturi ce i s-ar fi cuvenit contestatorului începând cu data de 25.03.2010 și până la data reintegrării efective.**”

De asemenea, potrivit Sentinței civile nr. x pronunțată de Tribunalul București Secția a VIII a Conflicte de Muncă și Asigurări Sociale, s-a „*respins acțiunea formulată de X, în contradictoriu cu paratul X, ca neîntemeiată*” și a fost „**obligată reclamanta parată să plătească paratului reclamant drepturile salariale** cuvenite pe perioada 02.12.2010 – 10.05.2011.”

Trebuie subliniat că inclusiv Tribunalul București Secția a VIII a Conflicte de Muncă și Asigurări Sociale a reținut în dispozitivul celor două sentințe mai sus invocate, faptul că contribuabila are obligația de a plăti domnului X plata unor despăgubiri, cu titlu de drepturi salariale, astfel cum este expres stipulat la art. 78 din Codul muncii:

„**Art. 78. - (1)** În cazul în care concedierea a fost efectuată în mod netemeinic sau nelegal, **instanța va dispune anularea ei și va obliga angajatorul la plata unei despăgubiri egale cu salariile indexate, majorate și reactualizate și cu celelalte drepturi de care ar fi beneficiat salariatul.**

**(2)** La solicitarea salariatului instanța care a dispus anularea concedierii **va repune părțile în situația anterioară emiterii actului de concediere.** »

De asemenea, conform dictionarului explicativ al limbii romane, despăgubirea reprezinta suma care trebuie platita unei persoane pentru repararea prejudiciului ce i-a fost cauzat.

Se retine ca prin Sentinta civila nr. x irevocabila, pronuntata de Tribunalul Bucuresti Sectia a VIII a Conflicte de Munca si Asigurari Sociale, drepturile salariale cuvenite fostului angajat sunt denumite si despăgubiri, intrucat acestea sunt acordate in vederea repararii prejudiciului creat prin concedierea nelegala a salariatului respectiv. Insa din punct de vedere fiscal, sumele ce trebuie achitate domnului X sunt venituri de natura salariala, astfel cum este expres stipulat la art. 55 alin 2 lit j din Codul fiscal, potrivit caruia :

« **Art. 55 (2)** Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

**j<sup>1</sup>) 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.** »

Mai mult, faptul ca in speta este vorba de acordarea drepturilor salariale cuvenite pe perioada in care a fost concediat salariatul, rezulta si din sentintele civile anexate la dosarul cauzei.

2. Referitor la modul de calcul al contributiilor :

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala si conform documentelor anexate la dosarul cauzei :

Contribuabila a achitat domnului X drepturi salariale nete, aferente perioadei 25.03.2010 – 30.11.2010, fara a vira la bugetul de stat impozitul si contributiile datorate, aferente drepturilor salariale achitate, respectiv in luna februarie 2011 in suma de 2.000 lei, conform OP nr. x si in data de 01.03.2011, suma de 11.761 lei catre BEJ x, in baza adresei nr. x.

Prin aceasta din urma adresa, BEJ x a instiintat contribuabila ca a procedat la poprirea conturilor deschise la tertul poprit, Activitatea de Trezorerie si Contabilitate publica Bucuresti, pentru recuperarea sumelor de x lei reprezentand contravaloarea drepturilor salariale, conform dispozitiilor sentinteti civile nr. x, pronuntata in dosarul nr. x de Tribunalul Bucuresti Sectia a VIII a a Conflictelor de Munca si Asigurarilor Sociale, plus x lei reprezentand contravaloarea cheltuielilor de executare. La adresa transmisa este anexata si Situatia privind calculul salariului reactualizat la inflatie pentru perioada 25.03.2010 – 30.11.2010.

x

Se retine ca organele de inspectie fiscala au calculat contributia individuala de asigurari sociale, tinand cont de faptul ca sumele platite in anul 2011 se compun din veniturile aferente perioadei martie – noiembrie 2010, veniturile lunare aferente acestei perioade fiind mai mici decat plafonul legal. Componenta sumei totale respective este detaliata in Situatiia privind calculul salariului reactualizat la inflatie pentru perioada 25.03.2010 – 30.11.2010 intocmita de BEJ x.

De altfel, contribuabila nu a depus in sustinerea contestatiei documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al contributiilor obligatorii datorate, decat cel prezentat de organele de inspectie fiscala, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 213 alin. 4 din Codul de procedura fiscala, republicat.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de X, cu privire la impozitul pe salarii si contributiile la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale în sumă de x, individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x emisa de AFP Sector 5.

### **3.4 Referitor la accesoriile in suma de x:**

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca X datoreaza accesoriile in suma totala de x lei, in conditiile in care la pct. 3.3 al prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitul in suma de x lei reprezentand impozit pe salarii si contribuții la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale.***

**In fapt**, intrucat organele de inspectie au stabilit ca X datoreaza impozit pe salarii si contribuții la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale in suma totala de x lei, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-S5 x au calculat, pentru perioada 26.03.2011 – 15.09.2012, accesorii in suma totala de x lei.

**In drept**, conform dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare incepand cu data de 01.07.2011, dispozitiile legale de mai sus au fost modificate dupa cum urmeaza :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

**(2)** Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120<sup>1</sup> (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

**(2)** Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

**a)** dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

**b)** dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

**c)** după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

**(3)** Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate in suma de x individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. F-S5 x, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, organul fiscal calculand accesorii, in fapt, din data de 26.03.2011.

De altfel, contribuabila nu a depus in sustinerea contestatiei documente sau situatii din care sa rezulte un alt mod de calcul al accesoriilor contestate, desi avea aceasta posibilitate potrivit dispozitiilor art. 213 alin. 4 din Codul de procedura fiscala, republicat.

În condițiile în care la pct. 3.3 al prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neintemeiata și nesustinuta cu documente a contestatiei cu privire la debitul în suma de x lei reprezentând impozit pe salarii și contribuții la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, rezulta ca în temeiul principiului de drept "accesorium sequitur principale", urmeaza a se respinge ca neintemeiata și nesustinuta cu documente contestatia formulata de academie si cu privire la accesoriile în suma de x individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. F-S5 x.



În speta sunt aplicabile și dispozițiile art. 213 alin. 1 și 3 din Codul de procedură fiscală, republicat, potrivit cărora :

« **Art. 213 (1)** În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

**(3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac. »**

Pentru considerentele arătate și în temeiul pct. 11.5-11.7. din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011, art. 23 alin. 1, art. 24 din Legea nr. 19/2000, art. 257 din Legea nr. 95/2006, art. 7 din Legea nr. 11/2010, art. 101 din Legea nr. 346/2002, art. 18, art. 20 din Legea nr. 12/2010 a bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2010, art. 6 din OUG nr. 158/2005, art. 43, art. 55 alin 2 lit j din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 78 din Codul muncii, art. 41, art. 65, art. 81 alin. 1, art. 82 alin. 2, art. 83 alin. 4, art. 84 alin. 6, art. 85 alin. 1, art. 86, art. 87, art. 110, art. 111, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 213, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

## DECIDE

1. Desființează în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-S5 x emisă de AFP Sector 5, cu privire la suma de **x lei** reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, urmând ca organele de inspectie fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilei în conformitate cu prevederile legale în vigoare și reținerile din prezenta decizie.

2. Respinge în parte contestația formulată de **X** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-S5 x emisă de AFP Sector 5, cu privire la următoarele obligații fiscale contestate, în suma totală de **x lei** :

- x

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.

Sef serviciu

Ileana Dorina Fanica,

Consilier  
Baicoianu Doina,