

DECIZIE nr. 3787/29.08.2019

privind soluționarea contestației formulata de Societatea X SRL, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/13.06.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală, cu adresa nr.ARG_AIF/03.06.2019 înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR/13.06.2019, asupra contestației formulate de

Societatea X SRL

CIF:

cu sediul în Sat Fântânele,

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_REG sub nr...../24.05.2019 si la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/27.05.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/13.06.2019

Societatea X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR/28.03.2019 și Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/28.03.2019 emise de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad.

Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 1...../28.03.2019 emis de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul AJFP Arad, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile art.131 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările, potrivit cărora:

“Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile

fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.(...)

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale. (...).”

coroborate cu prevederile art.93 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ, care stipulează:

“Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art.95 alin.(4) și art.102 alin.(2);

*b) prin **decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR/28.03.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emisă de către AJFP Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală.

Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere nr. F-AR/28.03.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad, se rețin următoarele:

Suma totală contestată este de **xxxxxxx lei** și reprezintă:

- **xxxxxxx lei – impozit pe veniturile din salarii;**
- **xxxxxxx lei – contribuții sociale datorate bugetului de stat aferente veniturilor de natură salarială, respectiv:**
 - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați – xxxxxxx lei
 - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați – xxxxxxx lei
 - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați – xxxxxxx lei

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator – xxxx-xx lei;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator – xxxxxxxx lei
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator – xxxxxxxx lei
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator xxxxx lei
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale – xxxxxxx lei
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice – xxxxxxxx lei.
- contribuție asiguratorie pentru munca suplimentară - xxxxxxxx lei

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată petenta solicită desființarea parțială a deciziei de impunere atacată care în opinia petentei este netemeinică și nelegală, în considerarea următoarelor argumente:

În ceea ce privește obligațiile suplimentare de natura impozitului pe salarii și a contribuțiilor sociale, rezultate ca urmare a reconsiderării de către organele de inspecție fiscală a indemnizațiilor de delegare/detașare, petenta redă starea de fapt constatată cu ocazia inspecției fiscale, față de care petenta formulează următoarele considerații și obiecțiuni:

1 Chestiuni generale privind detașarea într-un stat membru al Uniunii Europene și tratamentul fiscal al sumelor plătite persoanelor detașate cu această ocazie.

Reprezentantul legal al petentei arată că, la nivel european a fost elaborată **Directiva Parlamentului European și a Consiliului 96/71/CE din 16 decembrie 1996** privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, publicată în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene (JOCE), nr. L 018 din 21 ianuarie 1997 și că aceasta a fost transpusă în legislația națională prin Legea nr. 344/2006 privind detașarea salariaților în cadrul

prestării de servicii transnaționale, care a tratat inițial doar ipoteza în care un salariat care în mod normal își desfășoară activitatea într-un alt stat membru al Uniunii Europene este detașat în România, iar prin apariția OUG nr. 28/2015, legea a fost completată și cu privire la situațiile în care salariatul este detașat de pe teritoriul României, precum și a precizării la art. I a faptului că prevederile sale se aplică și întreprinderilor stabilite pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau pe teritoriul Confederației Elvețiene care în cadrul prestării de servicii transnaționale, detașează pe teritoriul României salariați cu care au stabilite raporturi de muncă.

Astfel, susține că, prin **Directiva 2014/67/EU a Parlamentului European și a Consiliului din 15 mai 2014** privind punerea în aplicare a Directivei 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii și de modificare a Regulamentului (UE) nr. 1024/2012 privind cooperarea administrativă prin intermediul Sistemului de informare al pieței interne, au fost stabilite standardele mai ambițioase pentru informarea lucrătorilor și întreprinderilor cu privire la drepturile și obligațiile lor, sporirea gradului de sensibilizare a lucrătorilor și al întreprinderilor cu privire la drepturile și obligațiile ce le revin în ceea ce privește termenii și condițiile de încadrare în muncă și îmbunătățirea cooperării dintre autoritățile naționale însărcinate cu detașarea, cât și o mai bună aplicare în practică a Directivei 96/71/CE, care conține un nucleu de norme obligatorii în ceea ce privește termenii și condițiile de muncă aplicabile unui salariat detașat la lucru într-un alt stat membru.

Drept urmare, arată că, Directiva 2014/67/EU a Parlamentului European și a Consiliului a fost transpusă în legislația națională prin intrarea în vigoare a **Legii nr. 16/2017** privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale și că din lecturarea art. 2 alin (1) lit. c) din Legea nr. 16/2017 rezultă că: ” **salariatul detașat de pe teritoriul României este salariatul unui angajator stabilit pe teritoriul României, care în mod normal lucrează în România, dar care este trimis să lucreze pentru o perioadă de timp limitată pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, atunci când angajatorul ia una dintre măsurile prevăzute la art. 5 alin. (2).** ”, iar potrivit art. 5 alin. (2) lit. a) din aceeași lege, aplicabilă petentei se arată că: „ *legea se aplică în situația în care întreprinderile prevăzute la art. 3 lit. b) iau decizia punerii în aplicare a uneia dintre următoarele măsuri cu caracter transnațional: detașarea unui salariat de pe teritoriul României, în numele întreprinderii și sub coordonarea acesteia, în cadrul unui contract încheiat între întreprinderea care face detașarea și beneficiarul prestării de servicii care își desfășoară activitatea pe teritoriul unui stat membru, altul decât România, sau pe teritoriul Confederației Elvețiene, dacă există un raport de muncă, pe perioada detașării, între salariat și întreprinderea care face detașarea.* ”

Raportat la starea de fapt reținută de către organele de control și recunoscută de petenta, se arată că aceasta a avut calitatea de angajator care în perioada supusă inspecției fiscale 27.05.2017 – 31.12.2018, **în accepțiunea Legii nr. 16/2017 a detașat lucrătorii săi în Germania, iar potrivit dispozițiilor art. 43 din Codului Muncii, lucrătorii au fost delegați, pentru prestarea activității de curățenie după festivaluri în favoarea beneficiarului Stephan Kogler Event Cleaning Germania.** Astfel, în opinia petentei, drepturile convenite salariaților pe perioada detașării/delegării trebuie analizate din perspectiva Codului Muncii și eventual a Legii nr. 16/2017 coroborate cu cele din Codul fiscal atunci când vine vorba despre tratamentul fiscal al sumelor în discuție.

Analizând dispozițiile naționale privind locul muncii, modificate, respectiv art.41 alin.1 și alin.2 și art.43 din Codul Muncii citat în cuprinsul contestației, reprezentantul legal al petentei susține fără echivoc că, se află în prezenta unor delegări de angajați și nu a unor detașări.

Totodată, citând dispozițiile art. 2 alin (1) lit. h) din Legea nr. 16/2017 și art. 11 din Legea nr.16/2017, reprezentantul legal al petentei, susține că, echipa de inspecție fiscală, a ales să interpreteze, într-o manieră proprie, pentru a decide că *„îndemnizație specifică detașării transnaționale”* în accepțiunea Legii nr. 16/2017 și corelativ *„alocațiile specifice detașării”* în virtutea Directivei 96/71/CE, acordate de către societatea X SRL salariaților detașați în Germania ar reprezenta o parte a „salariului minim” în sensul art. 2 alin. (1) lit. f) și 11) din Legea nr. 16/2017 și respectiv art. 3 alin. (1) lit. c) din Directiva 96/71/CE, și deci venituri salariale în România.

Totodată, susține că, prin nota explicativă dată de către administratorul X SRL, acesta a precizat că, prin contractul de prestări servicii încheiat între societatea din România și firma germană, dacă prima nu este înregistrată în Germania, are sarcina să specifice în contract obligațiile pe care le are firma străină pe teritoriul Germaniei, în cazul contestatarei, a fost obligată, prin lege, ca toți muncitorii care desfășoară activitate pe teritoriul Germaniei să primească o sumă de bani nu mai mică de minimul pe economie stabilit în Germania, respectiv minim 8,5 euro/oră.

Prin urmare, în opinia sa, prin acordarea diurnelor către salariați, până la concurența sumei minime la care contestatoarea era obligată prin legislația statului membru, Germania, având condiții mai avantajoase, s-a urmărit asigurarea egalității între salariații detașați.

În acest sens face trimitere la considerentele Curții de Justiție a Uniunii Europene din Hotărârea pronunțată la data de 12 februarie 2015, afacerea C-396/13 care a pronunțat o hotărâre de interes în cazul salariaților detașați în interesul serviciului într-un alt stat membru al Uniunii Europene conform căreia s-au decis următoarele:

- cu trimitere la jurisprudența sa anterioară, dintr-o hotărâre de referință, Curtea a reținut că art. 3 alin. (1) primul paragraf din Directiva 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 16 decembrie 1996 privind

detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii² urmărește un dublu obiectiv: pe de o parte, acesta tinde să asigure o concurență loială între întreprinderile naționale și întreprinderile care efectuează o prestare de servicii transnațională, întrucât impune acestora din urmă să recunoască lucrătorilor lor, în ceea ce privește o listă limitată de aspecte, condițiile de muncă și de încadrare în muncă stabilite în statul membru gazdă, iar, pe de altă parte, această dispoziție urmărește să asigure lucrătorilor detașați aplicarea normelor de protecție minimă din statul membru gazdă în ceea ce privește condițiile de muncă și de încadrare în muncă referitoare la aspectele menționate pe perioada în care efectuează o muncă temporară pe teritoriul statului membru respectiv

- în aceste condiții, s-au decis următoarele: ***o diurnă cum este cea în discuție în litigiul principal trebuie considerată parte a salariului minim în condiții identice cu cele la care este supusă includerea acestei diurne în salariul minim plătit lucrătorilor locali cu ocazia unei detașări a acestora în interiorul statului membru în cauză***; o indemnizație pentru deplasarea zilnică, ce este plătită lucrătorilor cu condiția ca naveta zilnică pe care o efectuează pentru a se deplasa la locul de muncă și pentru a se întoarce de acolo să aibă o durată mai mare de o oră, trebuie considerată parte a salariului minim al lucrătorilor detașați, cu condiția ca această cerință să fie îndeplinită, aspect a cărui verificare este de competența instanței naționale: ***suportarea cheltuielilor cu cazarea acestor lucrători nu trebuie considerată un element al salariului minim al acestora***: o alocație care ia forma unor tichete de masă oferite lucrătorilor respectivi nu trebuie considerată parte a salariului minim al acestora: prima de concediu care trebuie acordată lucrătorilor detașați pentru durata minimă a concediilor anuale plătite corespunde salariului minim la care aceștia au dreptul în perioada de referință.

Revenind la situația petentei, se arată că, în cadrul contractelor individuale de muncă, părțile au agreeat că pe perioada deplasării în străinătate salariatul va primi o diurnă asigurându-i-se cazare și transport pe teritoriul Germaniei la și de la locul de muncă, or, în lumina jurisprudenței Curții rezultă că, ***diurnele acordate pentru deplasările/delegările/detașările în străinătate***, au același regim juridic cu cele acordate unor lucrători locali cu ocazia detașării acestora în țară, ***acestea nefiind impozabile***, așa cum rezultă din cuprinsul dispozițiilor art. 76 alin. (4) lit. h) Cod Fiscal cu trimitere la art. 76 alin. (2) lit. h).

Mai mult, chiar dacă angajatorul a ales să treacă în cadrul contractelor individuale de muncă la punctul D. locul de muncă, stipulând activitatea desfășurată direct în Germania, aceasta nu poate fi considerat *ab initio și de plano* ca reîncadrându-se în limitele legale privind delegarea de la locul de muncă, în contextul în care, lucrătorii nu au un loc de muncă fix, ei fiind deplasați în teritoriu, în diferite localități și oriunde era nevoie de serviciul pe care îl desfășoară, sens în care, în opinia petentei, aceasta

poate și trebuie să fie asimilată acordării unei diurne cel puțin ca și în cazul prevederilor naționale, când angajatul beneficiază de diurnă pentru deplasarea în altă localitate, cu atât mai mult, în străinătate.

2. Noțiunea de „salariu minim” este o noțiune autonomă, în sensul dreptului european, așa cum a fost definită de Curtea de Justiție a Uniunii Europene și nu se confundă cu noțiunea de salariu din contractul individual de muncă încheiat în România

Reprezentantul legal al petentei, atrage atenția, în context, asupra unei interpretări eronate a organului de inspecție fiscală, în opinia căruia orice sumă plătită de către angajator unui salariat detașat, în considerarea faptului că Legea nr. 16/2017 sau Codul Muncii, completat de Directiva 96/71/CE prevede un nivel minim al remunerației prin sintagma „salariu minim” trebuie considerată venit de natură salarială și impozitată (retroactiv) în România.

În aceste condiții, afirmă că, textele aplicabile sunt desigur cele din Codul Muncii, Legii nr. 16/2017, Codul Fiscal și textele adiacente, subliniind, în primul rând, faptul că aici poziția X SRL și poziția Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad sunt radical diferite, întrucât:

- X SRL înțelege să respecte prevederile Legii nr. 16/2017, Codului Muncii și Codului Fiscal și să acorde lucrătorilor delegați/detașați într-un alt stat membru al Uniunii Europene **indemnizații de detașare**, în cuantumul prevăzut de lege:

- Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad ignoră aceste dispoziții și pretinde faptul că orice venituri plătite cu titlul de indemnizații de detașare reprezintă în fapt venituri salariale, pentru care există obligația plății impozitului pe venit, respectiv a contribuțiilor sociale obligatorii.

În continuare, cu titlu general, în privința indemnizației de delegare și detașare (numită în limbaj uzual diurnă), reprezentantul legal al petentei reține faptul că plata ei este obligatorie potrivit dispozițiilor Codului Muncii.

În cazul delegărilor sau detașărilor în țară, potrivit HG nr. 1860/2006, în forma modificată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 60/2015, aplicabilă în perioada supusă inspecției fiscale 27.05.2017 – 31.12.2018, abrogată prin HG nr. 714/2018, nivelul maxim al diurnei pentru instituțiile publice era de 17 lei, iar pentru operatorii privați nivelul maxim este de 2,5 ori mai mare (adică 42,5 lei). Conform HG nr. 518/1995, există plafoane maxime pentru deplasările în străinătate: spre exemplu, în Germania, 35 de euro/zi pentru instituțiile publice sau 87,5 euro/zi pentru agenții economici privați. Plățile efectuate în limita acestor sume reprezintă venituri neimpozabile, conform art. 76 alin. (4) lit. h) Cod fiscal, iar orice sumă achitată peste plafonul maxim reprezintă salariu, conform art. 76 alin. (2) lit. k) Cod fiscal, și se impozitează ca atare.

Corelativ, se reține faptul că reprezintă cheltuieli deductibile pentru angajat doar sumele plătite în limitele prevăzute de lege.

În acest sens, reține că, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu se face afirmația sau proba că societatea X SRL ar fi plătit îndemnizații de delegare sau detașare pentru limita prevăzută de lege, astfel încât acestea să reprezinte salarii.

Prin urmare, conform art. 76 alin. (4) lit. h) Cod fiscal, petenta X SRL pretinde faptul că se află în prezența unor venituri neimpozabile și în egală măsură, consideră că, textul art. 76 alin. (2) lit. s) Cod fiscal nu permite recalificarea diurnelor ca fiind venituri impozabile.

Pentru aceste motive, solicită exonerarea societății X SRL de la plata tuturor sumelor stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/28.03.2019 și înscrise în Decizia de impunere nr. F-AR/28.03.2019, mai puțin cele privitoare la plata impozitului pe dividende, achitat deja.

Totodată, invocând prevederile art.6 și art.8 din Legea nr.16/2017 în care sunt reflectate clauze în oglindă referitoare la asigurarea egalității în ceea ce privește condițiile de muncă, arată că, salariații detașați pe teritoriul României beneficiază de condițiile de muncă stabilite prin legea română și/sau prin contractul colectiv de muncă încheiat la nivel sectorial (art. 6). iar salariații detașați de pe teritoriul României beneficiază de condițiile de muncă stabilite prin acte cu putere de lege. acte administrative, convenții colective sau sentințe arbitrale de generală aplicare valabile în statul membru al Uniunii Europene, al Spațiului Economic European sau în Confederația Elvețiană (art. 8). Sintagma „condiții de muncă” se referă la:

- a) durata maximă a timpului de muncă și durata minimă a repausului periodic;
- b) durata minimă a concediilor anuale plătite;
- c) salariul minim definit potrivit art. 2 alin. (1) lit. f), inclusiv compensarea sau plata muncii suplimentare
- d) condițiile de punere la dispoziție a salariaților, în special de către agenții de muncă temporară;
- e) sănătatea și securitatea în muncă;
- f) măsurile de protecție aplicabile condițiilor de muncă pentru femeile însărcinate sau pentru cele care au născut recent, precum și pentru copii și tineri;
- g) egalitatea de tratament dintre bărbați și femei, precum și alte dispoziții în materie de nediscriminare.

În continuare reține faptul că, într-o matrice a detașării salariale, aceasta presupune plata de către întreprindere a următoarelor sume:

- a) **salariul înscris în contractul individual de muncă;**
- b) **acoperirea cheltuielilor de transport, cazare, masă;**
- c) **plata unei „indemnizații specifice detașării transnaționale”** (potrivit art. 2 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 16/2017) sau a unei „**alocații specifice detașării**” (în sensul art. 3 par. (7) din Directiva 96/71/CE).

Arată că, jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, în aplicarea Directivei 96/71/CE, lămurește noțiunea de **salariu minim** în următorul sens:

a) se includ în salariul minim diurna, indemnizația pentru deplasarea zilnică în cazul în care aceasta durează mai mult de o oră și prima de concediu, toate fiind considerate alocații specifice detașării (afacerea C-396/13);

b) nu se includ în salariul minim contravaloarea tichetelor de masă, cheltuielile de cazare (afacerea C-396/13) și majorările sau sporurile salariale (afacerea C-341/02).

Față de cele mai sus prezentate, în opinia petentei, sumele care exced salariului propriu-zis și a căror acordare este obligatorie, potrivit legii, nu intră în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și nici în baza de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale

În ceea ce privește impozitul pe dividende în sumă de 19.863 lei, petenta nu contestă această sumă, arătând doar că, obligația de plată a impozitului pe dividende, astfel cum au stabilit organele control fiscal, a fost stinsă prin plată.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR/28.03.2019 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-AR/28.03.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, constatându-se următoarele:

Perioada verificată: 27.05.2017 – 31.12.2018

X SRL are ca obiect principal de activitate „ alte activități de curățare”, cod CAEN 8129.

În perioada supusa inspecției fiscale petenta în calitate de executant a încheiat Acorduri de subcontractare privind „ curățarea spațiului pentru evenimente auxiliare conform anexei” cu clientul SK GERMANIA. Conform acestor acorduri X SRL a prestat servicii de natura celor stipulate în acorduri în favoarea partenerului german, cu personalul propriu angajat conform statelor de plată (forță de muncă necalificată) obligându-se să plătească salariaților săi un salariu minim de 8.84 EURO/oră.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că salariații X SRL au lucrat pentru aducerea la îndeplinire a acordurilor de subcontractare încheiate cu societatea SK GERMANIA fiind detașați pe teritoriul Germaniei.

Referitor la drepturile bănești acordate salariaților, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- potrivit statelor de plata, respectiv contractelor individuale de munca încheiate, petenta a acordat salariaților salariul minim pe economie in

Romania, pentru care a constituit și înregistrat obligații de natura salariala, declarate la organul fiscal teritorial;

-potrivit documentelor prezentate (ordine de deplasare, situații centralizatoare privind sumele acordate cu titlu de diurna pentru fiecare salariat în parte, state de plată) angajații societății au beneficiat de sume de bani cu titlu de diurne în valoare totala de xxxxx lei, calculate pentru perioada detașării și înregistrate în contabilitate în debitul contului 625 *“Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”* .

Urmare analizării veniturilor de natura salariala obținute în România de către angajații petentei (salariul obținut conform statelor de salarii și diurna acordată persoanelor detașate în Germania), comparativ cu salariul minim în statul membru stabilit prin acordul de subcontractare (8.84 euro/ora), organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, X SRL nu a inclus cheltuielile cu diurna (contravaloarea muncii desfășurată în Germania) în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor sociale datorate statului român.

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a declarat un punct de lucru în Germania asumându-și astfel un statut în ceea ce privește existența unui sediu permanent în Germania și nu a pus la dispoziția organelor de control documentele portabile A1 pentru angajații detașați să lucreze în Germania. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta deține certificatul de rezidență fiscală privind aplicarea Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania, pentru persoane juridice rezidente în România emis de DGRFP Timișoara, AJFP Arad sub nr. ARG_DEJ/30.05.2017 din care rezultă că societatea X SRL este rezidentă în România în sensul prevederilor Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania și prin urmare datorează impozite și taxe în România, țară în care societatea are rezidență fiscală nefiind prezentate documente justificative din care să rezulte că s-au achitat impozite și contribuții

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost întrunite elementele prevăzute la art. 42 – 47 din Legea nr.53/2003 și că aceste remunerații ale personalului societății nu pot reprezenta diurne acordate pentru delegări sau detașări întrucât petenta nu a delegat ori detașat acești salariați, în contractul de muncă al fiecărui salariat specificându-se că locul de muncă este doar în Germania, societatea neavând activități în România pentru a delega sau detașa salariații în străinătate.

Având în vedere cele constatate, făcând aplicațiunea prevederilor art. 11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele de bani acordate angajaților cu titlu de diurna reprezintă în fapt avantaje de natură salarială, conform prevederilor art.61 lit. b și art.76 alin.1 din Legea nr.227/2005.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele încasate cu titlu de diurna de către persoanele detașate pentru prestarea de servicii pe teritoriul Germaniei, reprezintă în fapt venituri din salarii realizate în străinătate pentru care angajatorul din România avea obligația plății impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale.

Prin urmare, pentru perioada 27.05.2017 – 31.12.2018 au fost determinate obligații suplimentare de plată în sarcina X SRL de natura contribuțiilor sociale și a impozitului pe veniturile din salarii în suma totală de **xxxxxxx lei**.

III. Societatea X S.R.L. cu sediul în Jud. Arad, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr., are cod unic de înregistrare, cont bancar deschis la Banca Transilvania SA Aradși are ca obiect principal de activitate „Alte activități de curățenie” – cod CAEN 8129.

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

Referitor la suma de xxxxx lei reprezentând contribuții sociale în sumă de xxxxxx lei și impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de xxxxxx lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este legal investită să se pronunțe dacă petenta datorează impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale aferente sumelor plătite salariaților care au fost trimiși să lucreze în Germania, în condițiile în care din instrumentarea speței rezultă că sumele achitate sub denumirea de diurnă sunt venituri de natură salarială/asimilate salariilor.

În fapt, X S.R.L. are ca obiect de activitate conform cod CAEN 8129 *“Alte activități de curățenie ”* și în perioada verificată, respectiv 27.05.2017 – 31.12.2018, a încheiat Acorduri de subcontractare (NAN) privind „curățarea spațiului pentru evenimente auxiliare conform anexei” cu clientul SK din GERMANIA conform cărora petenta s-a obligat să plătescă salariaților săi un salariu de 8,84 Euro/oră.

X S.R.L. pentru a presta serviciile contractate cu clientul extern SK din GERMANIA, a trimis în Germania personalul propriu, angajat cu contracte individuale de muncă pe perioada determinată.

Prin urmare, în perioada verificată petenta a desfășurat activități de prestări servicii în domeniul curățeniei în Germania cu ajutorul salariaților încadrați cu contract individual de muncă pe perioadă determinată, conform statelor de plată (forță de muncă necalificată), astfel:

- în iunie 2017 - un număr de 71 salariați cu contracte individuale de muncă;
- în iulie 2017 - un număr de 46 salariați cu contracte individuale de muncă;
- în august 2017 - un număr de 59 salariați cu contracte individuale de muncă;
- în mai 2018 - un număr de 71 salariați cu contracte individuale de muncă;
- în iulie 2018 - un număr de 49 salariați cu contracte individuale de muncă;
- în august 2018 – un număr de 69 salariați cu contracte individuale de muncă;

Pentru salariații angajați pe baza de contract individual de munca pe perioada determinată trimiși în străinătate, **X S.R.L.** a prezentat echipei de inspecție fiscală următoarele documente:

- contractele individuale de munca
- ordine de deplasare
- situații centralizatoare privind sumele acordate cu titlu de diurnă pentru fiecare salariat în parte
- state de plata din care rezulta modul de calcul a obligațiilor salariale calculate la nivelul salariului minim din România.

Pentru personalul angajat trimis la muncă în Germania, petenta **X S.R.L.** nu a obținut de la Casa Națională de Pensii și Alte Drepturi de Asigurări Sociale certificatul A1 privind legislația aplicabilă în materie de securitate socială care să dovedească exclusiv menținerea titularului acestuia la sistemul de securitate socială din România, în sensul ca personalul trimis în țările din Uniunea Europeană de către contestatară în calitate de angajator, nu are obligația de a plăti contribuții sociale în acele țări și implicit, ca angajatul, cetățean roman, este subiect al legislației de asigurări sociale din România.

Totodată, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta nu a declarat un punct de lucru în Germania asumându-și astfel un statut în ceea ce privește existența unui sediu permanent în Germania, dar a prezentat organelor de inspecție fiscală certificatul de rezidență fiscală privind aplicarea Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania, pentru persoane juridice rezidente în România emis de DGRFP Timișoara, AJFP Arad sub nr. ARG_DEJ/30.05.2017 din care rezultă că societatea XSRL este rezidentă în România în sensul prevederilor Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania și prin urmare datorează impozite și taxe în România, țară în care societatea are rezidență fiscală.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei petenta **X S.R.L.** a acordat angajaților trimiși la muncă în Germania, următoarele sume de

bani:

- potrivit statelor de plata, respectiv contractelor individuale de munca încheiate, salariul de baza lunar în lei înscris în contractul individual de muncă la nivelul salariului minim pe economie, pentru care au fost calculate și virate impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente;

- potrivit documentelor prezentate (ordine de deplasare, situații centralizatoare privind sumele acordate cu titlu de diurnă pentru fiecare salariat în parte, liste de plată semnate de salariați) angajații societății au beneficiat de sume de bani cu titlu de diurne externe, calculate pentru perioada detașării și înregistrate în contabilitate în debitul contului 625 "*Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări*" pentru care nu a evidențiat în contabilitate și nu a declarat la organul fiscal teritorial contribuțiile sociale aferente sumelor primite pentru munca desfășurată în străinătate de angajații săi;

Din punct de vedere al locului de desfășurare a activității salariaților care au fost trimiși să lucreze în Germania, din documentele prezentate rezulta că salariații au fost angajați pe baza de contracte individuale de muncă pe durata determinată, menționată la punctul C "Durata contractului" lit.b) din aceste contracte, iar la punctul D "Locul de munca" din aceste contracte se stipulează că activitatea se desfășoară în Germania, pe perioada deplasării în străinătate salariatul va primi o diurna cuprinsă între 60-70 euro/zi și salariatului i se va asigura cazare, transport pe teritoriul Germaniei la și de la locul de muncă.

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost întrunite elementele prevăzute la art. 42 – 45 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii și că aceste remunerații ale personalului societății nu pot reprezenta diurne acordate pentru delegări sau detașări întrucât petenta nu a delegat ori detașat acești salariați, în contractul de muncă al fiecărui salariat specificându-se că locul de muncă este doar în Germania, societatea neavând activități în România pentru a delega sau detașa salariații în străinătate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că X S.R.L. a acordat eronat angajaților săi diurne, acestea reprezentând în fapt venituri de natura salarială, realizate în străinătate, pentru care petenta avea obligația să calculeze, să retina, să declare și să achite în România impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente.

Pe cale de consecință, prin Decizia de impunere nr.F-AR/28.03.2019 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR...../28.03.2019, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad au stabilit în sarcina petentei contribuții sociale și impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă totală de xxxxxx lei.

În drept, în perioada 27.05.2017 – 31.12.2018 sunt aplicabile prevederile art.59 alin.1 lit.a, art. 61 lit.b și art.76 alin.(1) și alin.(2) lit.s) din

Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 59

Sfera de cuprindere a impozitului

(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

„ ART. 61 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu sunt următoarele:

(...)

b) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76 ”

ART. 76)*

“ Definierea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare 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 acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

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

s) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.”

HG nr. 1 din 6 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

„12. (1) În sensul art. 76 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, veniturile brute din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, raport de serviciu, act de detașare precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor statute speciale prevăzute de lege, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

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

(i) salariile de bază;

(ii) sporurile și adaosurile de orice fel;

(iii) indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, altele decât cele menționate la pct. 3 alin. (1), având aceeași natură;

(iv) recompensele și premiile de orice fel;

(v) sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;

(vi) sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;

(vii) sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

(viii) valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, voucherelor de vacanță, acordate potrivit legii;

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

În temeiul acestor prevederi legale se reține că în categoria veniturilor din salarii sau asimilate acestora se cuprind toate sumele de bani primite de o persoană fizică în baza unui contract individual de muncă sau a unei relații contractuale de muncă indiferent de locul unde este desfășurată activitatea remunerată, de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate.

De asemenea, 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.

Sediul materiei în ceea ce privește delegarea și detașarea se regăsește în cuprinsul Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ART. 43

Delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă.

ART. 44

(1) Delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile calendaristice în 12 luni și se poate prelungi pentru perioade succesive de maximum 60 de zile calendaristice, numai cu acordul salariatului. Refuzul salariatului de prelungire a delegării nu poate constitui motiv pentru sancționarea disciplinară a acestuia.

(2) Salariatul delegat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de delegare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.

ART. 45

Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia. În mod excepțional, prin detașare se poate modifica și felul muncii, dar numai cu consimțământul scris al salariatului.

ART. 46

(1) Detașarea poate fi dispusă pe o perioadă de cel mult un an.

(2) În mod excepțional, perioada detașării poate fi prelungită pentru motive obiective ce impun prezența salariatului la angajatorul la care s-a dispus detașarea, cu acordul ambelor părți, din 6 în 6 luni.

(3) Salariatul poate refuza detașarea dispusă de angajatorul său numai în mod excepțional și pentru motive personale temeinice.

(4) Salariatul detașat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de detașare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.”

Având în vedere mediul socio-economic actual, respectiv mediul dinamic al prestărilor de servicii pe plan transnațional, care obligă un număr din ce în ce mai mare de întreprinderi să detașeze temporar salariați pe teritoriul unui stat membru, altul decât statul în care sunt angajați în mod obișnuit, la nivelul Comunității Europene a fost elaborată Directiva 96/71/CE privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării transnaționale de servicii.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

În perioada verificată 27.05.2017 – 31.12.2018, petenta **X S.R.L.** a încheiat Acorduri de subcontractare (NAN) privind „curățarea spațiului pentru evenimente auxiliare conform anexei” cu clientul SK din GERMANIA, conform cărora **petenta s-a obligat să plătescă salariaților săi un salariu de 8,84 Euro/oră.**

În vederea desfășurării activităților de prestări servicii în domeniul curățeniei în Germania asumate prin acordurile de subcontractare încheiate cu clientul german, petenta X S.R.L. a trimis în Germania propriu personal, angajat cu contract individual de muncă încadrați în funcțiile de muncitori necalificați, conform statelor de plată aflate în fotocopie la dosarul cauzei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că personalul care a fost trimis să lucreze în Germania au fost salariații angajați ai petentei pe baza de contracte individuale de munca pe durata determinată, menționată la punctul C *”Durata contractului”* lit. b) din aceste contracte.

În ceea ce privește locul de muncă conform acestor contracte la punctul D *”Locul de munca ”* s-a stipulat ca, activitatea acestor salariați se desfășoară în Germania, iar pe perioada deplasării în străinătate salariatul va primi o indemnizație sub formă de diurna cuprinsa între 60-70 euro/zi și

salariatului i se va asigura cazare, transport pe teritoriul Germaniei la și de la locul de muncă. **Prin urmare, petenta a stabilit de la data angajării că locul de muncă al salariatului este în Germania.**

Organul de soluționare a contestației retine că, potrivit susținerilor reprezentantului legal al petentei din nota explicativă, în vederea justificării deplasării efective a salariaților pe teritoriul Germaniei, pentru aducerea la îndeplinire a contractului încheiat cu societatea SK din GERMANIA, au fost întocmite ordine de deplasare pentru fiecare salariat în parte acestea fiind semnate de către beneficiarul serviciilor de curățenie, având înscrise numărul de zile pentru care salariatul a beneficiat de diurnă.

De asemenea, din constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acești **salariați și-au desfășurat activitatea doar în Germania, pentru beneficiarul SK.**

Pentru activitatea desfășurată în Germania, salariații petentei au primit:

- salariul minim pe economie din Romania, pentru care X S.R.L. a constituit, înregistrat și declarat obligații de natura salariala;
- sume de bani cu titlu de diurne cuprinse între 60-70 euro/zi calendaristica, calculate pe perioada detașării, înregistrate în contabilitate în debitul contului 625 "*Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări*".

Totodată, se reține că aceste "*diurne*" acordate angajaților au fost considerabil mai mari decât salariile de bază.

Organul de soluționare a contestației retine că prin contractul încheiat cu SK din Germania, s-a obligat să plătească salariaților trimiși să lucreze pentru această societate salariul minim (8,84 Euro/oră) pentru această ramură, din Germania, precum și impozitul și anumite contribuții sociale.

Or, X S.R.L. nu a prezentat în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea prezentei contestații dovezi ale îndeplinirii acestor obligații.

Învederăm că, în materie de securitate sociala, începând cu data de 1 mai 2010, în relațiile României cu celelalte state membre ale Uniunii Europene au devenit aplicabile prevederile Regulamentului (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate sociala și ale Regulamentului sau de implementare (CE) nr.987/2009.

Cu privire la regimul fiscal aplicabil veniturilor suplimentare de care beneficiază personalul detașat din punct de vedere al contribuțiilor sociale obligatorii la art.11 alin.(3) din Regulamentului (CE) nr.883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate sociala, se prevede ca persoana care desfășoară o activitate salariala sau independenta într-un stat membru se supune legislației din statul membru respectiv, ceea ce instituie regula de baza în materie de determinare a legislației aplicabile conform principiului *lex loci laboris* (legea de la locul îndeplinirii activității) .

De la aceasta regula, Regulamentul stabilește prin art.12, regula specială potrivit căreia:

“O persoana care desfășoară o activitate salariale într-un stat membru, pentru un angajator care își desfășoară în mod obișnuit activitățile în acest stat membru și care este detașată de angajatorul respectiv în alt stat membru pentru a lucra pentru angajator continua să fie supusă legislației primului stat membru, cu condiția ca durata previzibilă a activității să nu depășească douăzeci și patru de luni și să nu fi fost trimis să înlocuiască o altă persoană. “

De asemenea la art.14 alin.(1) lit. a) din Regulamentul CEE nr.1408/71 se prevede :

“Persoana care exercita o activitate salariale pe teritoriul unui stat membru în serviciul unei întreprinderi de care aparține în mod obișnuit și care este detașată de aceasta întreprindere pe teritoriul unui alt stat membru pentru a presta acolo o muncă în contul acesteia, va continua să facă obiectul legislației primului stat membru,(...)”

Totodată, potrivit Regulamentului CE nr.883/2004 pentru coordonarea sistemelor de securitate socială, documentul portabil A1 dovedește exclusiv menținerea titularului acestuia la sistemul de securitate socială (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale) din statul de trimitere (statul care aparține instituției care a emis respectivul document), lipsa acestuia nefiind de natură să împiedice desfășurarea de activități profesionale pe teritoriul altui stat membru; într-un astfel de caz devine aplicabilă regula generală în domeniul cea a asigurării conform legislației locului de desfășurare a activității.

Documentul portabil A1 confirmă situația salariatului în materie de securitate socială și indică în ce țară trebuie plătite contribuțiile de asigurări sociale.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, se reține că, pe perioada 27.05.2017 - 31.12.2018, petenta a înregistrat în evidențele contabile venituri obținute de la beneficiarul intracomunitar din Germania, urmare prestărilor de servicii în domeniul curățeniei realizate pe teritoriul acestui stat, conform contractelor încheiate cu acesta, în condițiile în care aceasta a efectuat prestarea de servicii către beneficiarul intracomunitar din Germania cu salariații proprii.

Din statele de plată întocmite de petentă, prezentate în timpul controlului și existente în copie la dosarul cauzei rezulta că salariații încadrați în funcții de muncitori necalificați care au prestat munca în Germania, figurează încadrați la salariul de bază minim pe economie din România, pe toată perioada verificată, pentru care petenta a constituit, declarat și virat bugetului general consolidat al statului, obligațiile de natură salariale conform declarațiilor privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (formular 112), depuse la organul fiscal teritorial.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei se reține ca petenta acorda salariaților proprii diurne în valoare de 60-70 euro/zi, în funcție de zilele calendaristice lucrate, înregistrate în evidenta contabilă în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări, transferuri", având la baza ordine de deplasare.

În actul administrativ fiscal contestat se specifică faptul că, petenta **nu a declarat un sediu permanent în Germania (punct de lucru), asumându-și astfel un statut în ceea ce privește existența unui sediu permanent în Germania și recunoașterea astfel a activității desfășurate în străinătate.** De asemenea, **petenta nu a făcut dovada că a plătit sume în euro angajaților în Germania și nu s-a supus legislației statului german în materie de impozite și taxe.**

Mai mult, petenta a prezentat organelor de inspecție fiscală certificatul de rezidență fiscală privind aplicarea Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania, pentru persoane juridice rezidente în România emis de DGRFP Timișoara, AJFP Arad sub nr. ARG_DEJ/30.05.2017 din care rezultă că societatea X SRL este rezidentă în România în sensul prevederilor Convenției/Acordului de evitare a dublei impuneri dintre România și Germania și prin urmare datorează impozite și taxe în România, țară în care societatea are rezidență fiscală.

În condițiile în care s-a constatat că, petenta a detașat salariații proprii de pe teritoriul României (în numele și sub coordonarea X SRL) pe teritoriul Germaniei, în cadrul prestării de servicii transnationale, potrivit prevederilor Legii nr. 16/2017 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnationale, se reține că în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad au solicitat reprezentantului legal al societății informații suplimentare prin Nota explicativă; prin răspunsul dat la întrebarea cu privire la deținerea formularului A1, reprezentantul legal al petentei a precizat că: " societatea a cerut informații verbale la Casa de Pensii Arad. Formularul A1 se eliberează de Casa Națională de Pensii București în anumite condiții pe care firma nu le-a îndeplinit ", astfel că, petenta nu a putut face dovada deținerii formularelor A1 „Certificat privind legislația în materie de securitate socială care se aplică titularului “ emise de Casa Națională de Pensii Publice

Potrivit Regulamentului CE nr.883/2004 pentru coordonarea sistemelor de securitate socială, lipsa documentului portabil A1 nu este de natură să împiedice desfășurarea de activități profesionale pe teritoriul altui stat membru.

Potrivit art. 19, alin. (2) din Regulamentul CE 987/2009 de stabilire a procedurii de punere în aplicare a Regulamentului CE 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială, documentul portabil A1 atestă calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială din România (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale,

asigurări sociale de sănătate, prestații familiale) și certifica faptul ca titularul se supune legislației românești și nu datorează contribuții sociale în Germania.

Potrivit prevederilor art.8 din Directiva 96/71/CE, **petenta a avut posibilitatea de a alege un statut legislativ aplicabil și a ales aplicarea legislației românești întocmind state de plata în România, plătiind salariile în România, efectuând angajările și desfacerea contractelor de munca în România, astfel că și din punct de vedere al veniturilor plătite salariaților în România, legislația aplicabilă este cea din România.**

Din considerentele prezentate coroborat cu normele legale incidente, reiese că sumele acordate de petentă salariaților sub formă de diurnă sunt **venituri de natură salarială** reprezentând parte a salariului minim pe care aceștia aveau dreptul să îl primească pentru munca prestată în Germania; lipsa documentului portabil A1 nu este de natura să împiedice desfășurarea de activități profesionale pe teritoriul altui stat membru; documentul portabil A1 atesta calitatea titularului de asigurat la sistemul de securitate socială, iar în speță petenta a ales aplicarea legislației românești întocmind state de plata în România, plătiind salariile în România, efectuând angajările și desfacerea contractelor de munca în România, astfel ca acesta avea obligația să se supună legislației din România și din punct de vedere al impozitării veniturilor plătite salariaților pentru munca prestată în Germania, acordând acestora salariul minim din Germania respectiv de la locul îndeplinirii activității.

Având în vedere ca pentru cea mai importanta parte a sumei primita de angajați ca urmare a muncii prestate în Germania, în statul de rezidență România, petenta nu a reținut impozitele și contribuțiile obligatorii, prevalându-se în mod formal de diurna, s-a prejudiciat atât bugetul de stat prin neachitarea impozitului pe venitul din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii, cât și angajații prin faptul ca s-au reținut contribuțiile la un nivel minim - situație care generează un nivel minim al pensiei, ori directivele UE urmăresc evitarea dezavantajării angajaților, prin asigurarea unui nivel al protecției sociale corespunzător nivelului de contribuții sociale aferent țării în care angajații își desfășoară activitatea.

Contrar susținerilor reprezentatului legal al petentei din contestația formulată, se reține că, societatea X SRL a aplicat eronat prevederile art.43 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, transformând caracterul temporar al delegării într-o situație de permanență, fiind denaturată în totalitate noțiunea de „delegare” așa cum a fost gândită de legiuitor pentru că altfel salariații s-ar afla într-o „delegare permanentă”.

Mai mult, potrivit prevederilor art.44 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, delegarea poate fi dispusă pentru o perioadă de cel mult 60 de zile calendaristice în 12 luni și se poate prelungi pentru perioade

sucsesive de maximum 60 de zile calendaristice. Or, din constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acești salariați și-au desfășurat activitatea DOAR în Germania, pentru beneficiarul SK din Germania.

De asemenea, angajații X SRL, neavând un loc de munca permanent în România, nu pot beneficia de indemnizația de delegare întrucât aceștia nu s-au aflat în realitate în situația de a fi delegați de la locul lor de muncă din România în Germania.

Prin urmare, așa cum s-a reținut anterior, personalul propriu al societății X SRL a fost trimis să își desfășoare atribuțiile de serviciu în Germania pentru beneficiarul SK din Germania cu care contestatara avea încheiat contract de prestări servicii, motiv pentru care în această situație nu se poate vorbi de o delegare a angajaților contestatarii, nefiind vorba de o delegare așa cum aceasta este prevăzută în Codul muncii.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că societatea X SRL în mod eronat susține că **a acordat eronat angajaților sume de bani sub forma unor indemnizații de delegare/detașare denumite diurne, în condițiile în care aceste sume reprezintă în fapt remunerația primită de salariați pentru munca prestată în străinătate în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu salariații**, în condițiile în care nici în timpul inspecției fiscale și nici în susținerea contestației petenta nu a prezentat documente din care să rezulte că diurna a fost acordată în mod legal.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Aceste prevederi legale se coroborează cu cele stipulate la art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

„Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care

invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, organul de soluționare reține că sumele acordate angajaților cu titlu de diurnă sunt în fapt remunerații primite de salariați pentru munca prestată în străinătate, conform zilelor lucrate de aceștia și reprezintă venituri asimilate salariilor, având același regim juridic cu salariul, motiv pentru care petenta avea obligația să calculeze și să vireze la bugetul de stat impozitul pe veniturile din salarii și venituri asimilate salariilor pentru perioada 27.05.2017 – 31.12.2018.

Incidente speței sunt și **considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.547/2016**, care reține că:

„Cum activitatea desfășurată nu reprezintă, în sensul art.43 din Codul muncii, «exercitarea temporară a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu, în afara locului de muncă» și în opinia Înaltei Curți, organele fiscale au stabilit cu justețe că sumele de bani acordate de recurenta-reclamantă cu titlu de «diurne», «bonus» și «cheltuieli de deplasare», angajaților săi trimiși în străinătate, nu pot fi tratate din punct de vedere fiscal ca fiind indemnizații de delegare, respectiv de detașare.

Mai mult, cum bine a reținut judecătorul fondului și în cuprinsul sentinței atacată și la nivelul Uniunii Europene au fost emise directive prin care a fost reglementat expres regimul juridic al angajaților, lucrătorul detașat, fiind definit, similar prevederii Codului muncii, ca fiind acel «lucrător care, pe o perioadă limitată, își desfășoară munca pe teritoriul unui stat membru diferit de cel în care lucrează în mod normal» (art.2 alin.1 din Directiva nr.96/71/CE a Parlamentului European). (...)

S-a reținut corect că, sumele plătite angajaților pentru munca prestată în străinătate cu titlu de diurnă, bonusuri și cheltuieli de deplasare, nu sunt de natura indemnizațiilor de delegare/detașare, fiind în mod expres legate de desfășurarea obiectului societății verificate și anume prestare de servicii de menaj, activități gospodărești către persoane fizice străine, nefiind vorba de o activitate temporară, ci de singura activitate desfășurată de toți angajații recurentei, așa încât nu sunt întrunite condițiile prevăzute de art.43 și art.45 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii.”

Astfel, pentru veniturile obținute de salariații trimiși să lucreze în Germania petenta avea obligația de a calcula contribuții sociale în conformitate cu Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 01.01.2016 – 30.06.2018, unde se menționează că:

- art.136

“Contribuabilii/Platitorii de venit la sistemul public de pensii

Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/platitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul ori reședința în România;[...]

c) persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, atât pe perioada în care persoanele fizice care realizează venituri din salarii ori asimilate salariilor desfășoară activitate, cât și pe perioada în care acestea beneficiază de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;[...]

- art.137

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76;

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

c) indemnizații de șomaj;

d) indemnizații de asigurări sociale de sănătate.[...]

În acest sens este și **adresa nr. 27970RG/2045DJCLM/23.09.2014 semnată de secretarul general din Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice**, prin care s-a precizat că: *"indemnizația pentru munca în străinătate astfel cum este menționată în actele adiționale la contractele individuale de muncă, constituie un drept de natură salarială, deoarece nu se identifică cu indemnizația de detașare, astfel cum aceasta este reglementată de prevederile art.42-47 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare."*

Relevantă în acest sens este și hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene emisă în cauză C-396/13, invocată chiar de petentă în cuprinsul contestației, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Satakunnan käräjäoikeus (Finlanda), prin decizia din 12 iulie 2013, primită de Curte la 15 iulie 2013, în procedura Sähköalojen ammattiliitto ry împotriva Elektrobudowa Spółka Akcyjna, în care se precizează că *"o diurnă cum este cea în discuție în litigiul principal trebuie considerată parte a salariului minim în condiții identice cu cele la care este supusă includerea acestei diurne în salariul minim plătit lucrătorilor locali cu ocazia unei detașări a acestora în interiorul statului membru în cauză; (...)"*. Astfel, în hotărârea mai sus citată, se precizează, fără echivoc, că în cazul lucrătorilor transfrontalieri, indemnizațiile, diurnele,

primele de concediu reprezintă drepturi salariale, fiind impozitate în consecință.

Mai mult, petenta în mod eronat apreciază că organele de inspecție fiscală nu au făcut dovada faptului că, societatea X SRL ar fi plătit indemnizații de delegare/detașare pentru limita prevăzută de lege, astfel încât acestea să reprezinte salarii, în condițiile în care prin raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.11 din Codul fiscal, au constatat că angajații societății au beneficiat de sume în bani cu titlu de diurne care reprezintă în fapt avantaje de natură salarială.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale și argumentele prezentate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

" (1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/ activității. Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta."

Aceste prevederi legale consacră, la nivel de lege, *principiul prevalenței economicului asupra juridicului*, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil.

În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale, iar organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

Se reține că, principiul prevalenței economicului asupra juridicului presupune prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate și nu numai de forma juridică a acestora, iar respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică.

Prin contestație societatea susține că a respectat prevederile Legii nr.16/2017 privind detașarea salariaților în cadrul prestării de servicii transnaționale în sensul că obligația de a asigura salariul minim din țara de detașare a fost îndeplinită prin diurne, venit ce nu poate fi tratat ca venit salarial, în limita precizată de Codul fiscal, întrucât diurnele acordate pentru deplasările/delegările/detașările în străinătate, au același regim juridic cu cele acordate pentru lucrătorii locali cu ocazia detașării acestora în țară, acestea nefiind impozabile, așa cum rezultă din cuprinsul dispozițiilor art. 76 alin.4 lit.h.

Față de susținerile contestatarii se reține că personalul trimis în străinătate are dreptul la o indemnizație zilnică în valută, conform art.5 alin. (1) A lit.a) din HG nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, actualizată prin Hotărârea nr.582/15.07.2015, care prevede:

”Art.5 (1) Personalului trimis în străinătate în condițiile prezentei hotărâri i se acordă:

A. În străinătate, o indemnizație zilnică în valută primită pe perioada delegării și detașării în străinătate, denumită în continuare indemnizație de deplasare, compusă din:

a) o sumă zilnică, denumită în continuare diurnă, în vederea acoperirii cheltuielilor de hrană, a celor mărunte uzuale, precum și a costului transportului în interiorul localității în care își desfășoară activitatea;

b) o sumă zilnică, denumită în continuare indemnizație de cazare, în limita căreia personalul trebuie să își acopere cheltuielile de cazare. Prin cheltuieli de cazare se înțelege, pe lângă tarifele sau chiria plătite, și eventualele taxe obligatorii pe plan local, precum și costul micului dejun, atunci când acesta este inclus în tarif.”

Potrivit hotărârii Curții de Justiție a Uniunii Europene emisă în cauză C-396/13, având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Satakunnan käräjäoikeus (Finlanda), prin decizia din 12 iulie 2013, primită de Curte la 15 iulie 2013, în procedura Sähköalojen ammattiliitto ry împotriva Elektrobudowa Spółka Akcyjna, se precizează, fără echivoc, că *”o diurnă cum este cea în discuție în litigiul principal trebuie considerată parte a salariului minim în condiții identice cu cele la care este supusă includerea acestei diurne în salariul minim plătit lucrătorilor locali cu ocazia unei detașări a acestora în interiorul statului membru în cauză; (...)”*

Referitor la „diurna” acordată salariaților detașați în Germania, se rețin următoarele:

Codul muncii – legea specială în domeniu – nu definește noțiunea de

„diurnă”, ci doar stabilește dreptul angajaților la acordarea acesteia pe durata delegării și a detașării.

Astfel, conform Codului muncii, salariatul delegat/detașat are dreptul „la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o **indemnizație de delegare**” (art. 44 Codul muncii), respectiv la „plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o **indemnizație de detașare**” (art. 46 Codul muncii), în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil.

O definiție pentru diurnă este inclusă în HG nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, în vigoare și la data emiterii prezentei decizii, care la art. 5 alin. A lit. a) stipulează:

„o sumă zilnică, denumită în continuare diurnă, în vederea acoperirii cheltuielilor de hrană, a celor mărunte uzuale, precum și a costului transportului în interiorul localității în care își desfășoară activitatea;”

În mod general valabil, în doctrină, s-a reținut că rolul acestei sume de bani este acela de a compensa cheltuielile suplimentare de hrană și întreținere survenite o dată cu dislocarea salariatului din mediul său de viață obișnuit.

Or, în condițiile în care diurna este acordată în funcție de lucrările contractate și respectiv de numărul de zile lucrate, rezultă că diurna reprezintă chiar contravaloarea muncii prestate de salariat în baza contractului de muncă, situație în care în mod corect a fost asimilată de organele de inspecție fiscală în categoria veniturilor de natură salarială.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că activitatea principală a firmei se desfășoară în străinătate, fără a avea activități semnificative în România, fapt care determină concluzia că indemnizațiile acordate personalului angajat reprezintă principalul venit plătit de către aceasta propriilor angajați.

Având în vedere faptul că sumele plătite angajaților petentei în Germania nu reprezintă rambursări ale unor cheltuieli de transport, cazare, masă **justificate** cu documente în condițiile Directivei 96/71/CE a Parlamentului European și a Consiliului se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste sume sunt venituri de natură salarială în conformitate cu art. 59 alin. 1 lit. a) și art.76 alin (4) lit. k) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar nu indemnizații de delegare/detașare.

Astfel în condițiile în care pentru aceste sume achitate salariaților, petenta nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală de natură a confirma starea de fapt pretinsă de petentă, respectiv că sumele plătite cu titlu de diurnă nu reprezintă venituri salariale, se reține că în mod corect și legal plătite de aceasta salariaților săi din străinătate au fost încadrate în categoria veniturilor de natură salarială, în conformitate cu prevederile art. 59 alin. 1 lit. a) și art.76 alin (4) lit. k) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea petentă având obligația calculării, reținerii și virării obligațiilor fiscale în sumă totală de xxxxxx lei cu titlu de impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale aferente perioadei 27.05.2017 - 31.12.2018.

De asemenea, se reține că potrivit jurisprudenței în materie, angajații unei societăți, care lucrează în străinătate, au dreptul la o diurnă care să acopere contravaloarea cheltuielilor de masă și, eventual, compensarea bănească a disconfortului generat de deplasarea în străinătate, însă, totodată, se reține culpa societății că nu a stabilit această indemnizație

pentru a acoperi întocmai acele necesități și a acordat o sumă doar cu titlu de recompensare a realizărilor profesionale.

Având în vedere cele de mai sus, DGRFP Timișoara reține că sumele acordate de către X SRL angajaților cu titlu de diurnă reprezintă remunerații primite de salariați pentru munca prestată în străinătate, conform zilelor lucrate de aceștia menite a completa veniturile acestora până la limita salariului minim acordat în țara de detașare și prin urmare acestea reprezintă venituri asimilate salariilor, având același regim juridic cu salariul, motiv pentru care petenta avea obligația să calculeze și să vireze la bugetul general consolidat impozit pe veniturile din salarii și venituri asimilate salariilor pentru perioada 27.05.2017 - 31.12.2018.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele acordate de X SRL, sub denumirea de diurnă calculată în funcție de numărul de zile lucrate, reprezintă venituri de natura salarială primite ca plata a muncii lor și considerate de societatea ca parte a salariului minim garantat prin Directiva Parlamentului European și a Consiliului nr. 96/71/CE, coroborat cu prevederile Legii 16/2017, fapt pentru care în conformitate cu prevederile art. 11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au reîncadrat diurnele acordate salariaților ca fiind venituri asimilate salariilor.

În concluzie, având în vedere că argumentele invocate de petentă nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca **neîntemeiată** contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../28.03.2019 pentru suma totală de **xxxxxx lei**, reprezentând contribuții sociale în sumă de xxxxxx lei și impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de xxxxx lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, se

DECIDE

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/28.03.2019 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/28.03.2019, pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând:

- **xxxxx lei – impozit pe veniturile din salarii;**
- **xxxx lei – contribuții sociale datorate bugetului de stat aferente veniturilor de natură salarială, respectiv:**
 - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați – xxxxx lei
 - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați – xxxxx lei
 - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați – xxxxx lei
 - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator – xxxxx lei;
 - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator – xxxxxx lei
 - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator – xxxxxx lei
 - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator – xxx lei
 - contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale – xxx lei
 - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice – xxxx lei.
 - contribuție asiguratorie pentru munca suplimentară - xxxx lei
- prezenta decizie se comunică la:
 - Cabinet de Avocat
 - AJFP Arad – Inspecție Fiscală,

cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

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

DIRECTOR GENERAL,