



DECIZIA nr.356/24.09.2012
privind soluţionarea contestaţiei depuse de
S.C. ... S.R.L. din Reghin,
înregistrată sub nr.../19.07.2012

Direcţia Generală a Finanţelor Publice Mureş a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. din Reghin**, asupra contestaţiei înregistrată sub nr.../19.07.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligaţiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecţia fiscală, emisă de Activitatea de Inspecţie Fiscală în baza Raportului de inspecţie fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, precum si împotriva Procesului-verbal nr.../11.06.2012, comunicate petentei la data de 22.06.2012, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestaţia a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din contestaţia formulată, completată cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureş sub nr.../18.09.2012, rezultă că **S.C. ... S.R.L. din Reghin** contestă suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând contribuţia de asigurări sociale datorată de angajator;
- lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuţiei de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuţia individuală de asigurări sociale reţinută de la asiguraţi;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuţiei individuale de asigurări sociale reţinută de la asiguraţi;
- ... lei reprezentând contribuţia de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuţiei de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuţia de asigurări pentru şomaj datorată de angajator;

- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.../19.07.2012, petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, precum și a Procesului verbal nr.../11.06.2012, și solicită:

- a) Admiterea contestației astfel cum aceasta este formulată;
- b) Anularea Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, ca fiind nelegale și netemeinice;
- c) Exonerarea societății de la plata obligațiilor fiscale stabilite suplimentar prin actele contestate, defalcate astfel:
 1. Anularea obligației de plată stabilită suplimentar reprezentând contribuții la asigurările sociale aferente anului 2009, a dobânzilor și majorărilor de întârziere aferente, în suma totală de lei;

2. Anularea obligației de plată stabilită suplimentar reprezentând contribuții la asigurările sociale aferente anului 2011, a dobânzilor și majorărilor de întârziere aferente, în sumă totală de ... lei;

3. Anularea obligației de plată stabilite suplimentar, reprezentând contribuții la asigurări sociale aferente anului 2012, a dobânzilor și majorărilor aferente, în sumă totală de lei;

4. Anularea obligațiilor stabilite în sarcina societății cu titlu de impozit pe venit, în cuantum de ... lei și accesorii în cuantum de ... lei, în total ... lei.

5. Anularea măsurilor asigurătorii dispuse împotriva societății prin:

- Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. ... din 17.05.2012, emisă de Garda Financiară - Secția Județeană Mureș, pentru suma de lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile, nr.../01.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr. .../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile, nr.../01.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr. .../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile, nr.../01.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile, nr.../01.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de ... lei;

- Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr.../08.06.2012, emisă de ANAF, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr. .../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441 și înregistrat la societate sub nr. .../25.06.2012, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri imobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de

Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de... lei;

- Procesul-verbal de sechestru asigurator pentru bunuri imobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestru asigurator pentru bunuri imobile, nr.../25.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr.../441, pentru suma de ... lei;

- Procesul-verbal de sechestru asigurator pentru bunuri mobile, nr.../27.06.2012, emis de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, în dosarul fiscal nr. .../441, pentru suma de... lei.

Totodată, petenta solicită ca în cazul în care competența o are o altă autoritate, contestația să fie înaintată spre competentă soluționare organului de soluționare competent.

În susținerea contestației petenta prezintă următoarele **motive**:

I. Descrierea situației

Inspecția fiscală s-a demarat în lipsa unui aviz de inspecție fiscală, metoda de control menționată în Raportul de inspecție fiscală fiind "prin sondaj" deși au fost verificate toate documentele contabile și actele solicitate de către organul de inspecție, fiind utilizate metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.

În ceea ce privește nelegalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, societatea arată că inspecția fiscală a fost realizată cu nerespectarea dispozițiilor art. 105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, potrivit căruia la examinarea stării de fapt fiscale în vederea stabilirii bazei de impunere, organul fiscal competent este obligat să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

În baza contractului de asigurare încheiat în data de 12.02.2009 cu BCR Asigurari sub numărul AC... - Asigurare de grup pentru angajați, al cărui obiect este asigurare pentru deces din orice cauza, invaliditate parțială permanentă și spitalizare din accident, în perioada februarie - aprilie 2009 și februarie 2011 - martie 2012 S.C. ... SRL a plătit asiguratorului sumele convenite ca și prime de asigurare și a transmis conform contractului cereri de rascumpărare, iar asiguratorul - BCR Asigurari a virat integral valoarea primelor de asigurare în conturile bancare personale ale beneficiarilor.

Societatea subliniază că "sumele achitate asiguratorului nu au fost acordate cu titlu de contraprestatie pentru munca depusă pentru ..., nu sunt identice cu cele încasate de către angajați și nici nu sunt acordate în aceeași zi, pentru a putea fi calificată drept mascare a plății salariilor, nu au avut ca scop evaziunea fiscală, ci

acordarea unor prime de asigurare care sa acopere riscurile de accident, deces si invaliditate, cu posibilitate de rascumparare de catre angajati.

(...) primele nu au fost acordate în mod continuu, după cum reiese chiar din Raportul de Inspecție, în fapt, au fost acordate ocazional, astfel: timp de 3 luni in anul 2009, deloc in anul 2010, timp de 11 luni în anul 2011 si timp de 3 luni pentru anul 2012. Nici măcar un an nu are continuitate pentru a putea clasifica acordarea continuă a acestor prime.

(...) aceste prime nu au fost acordate exclusiv angajaților societății și nici nu au fost acordate in temeiul contractelor individuale sau colective de muncă sau în schimbul prestării unei munci în favoarea angajatorului, așadar nu există nici o condiție pentru a fi calificate drept venituri asimilate salariilor.

În nici un moment, Societatea nu le-a considerat venituri sau avantaje asimilate salariilor, răscumpărările s-au realizat nu în numele societății, ci ale beneficiarilor și au fost achitate direct de către asigurator în conturile personale ale persoanelor fizice".

Contestatoarea arată că pentru munca prestată, angajaților societății li s-au plătit salariile și indemnizațiile, conform muncii prestate, li s-au achitat la timp toate sporurile corespunzătoare, iar avantajele acordate suplimentar, cu ocazia zilei de 8 martie sau pentru copiii angajaților, au fost acordate conform regimului prevăzut de legislația în vigoare.

Societatea susține că sub aceste aspecte, nelegalitatea actelor administrativ fiscal contestate rezidă tocmai în greșita administrare și apreciere a mijloacelor de probă, cu consecința reținerii a unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice.

Potrivit petentei, sumele calculate pentru stabilirea de obligații suplimentare sunt neclare, astfel: la cap III din Raportul de Inspecție Fiscală apare un tabel cu suma recalculată pentru CAS datorată de angajator, fără nici o precizare suplimentară și continuă cu constatări fiscale, iar contribuțiile și impozitele nu sunt stabilite defalcat pe ani, ci cumulat pe întreaga perioadă controlată, deși legislația este diferită de la un an la altul, la fel și cuantumul contribuțiilor.

Societatea consideră că "pentru argumentarea poziției lor inspectorii fiscali au interpretat și extins definiția prevăzută de art. 55, alin 3, lit g din TITLUL III - IMPOZITUL PE VENIT din Codul fiscal, fără a ține cont de prevederile specifice privind contribuțiile sociale și a celor privind activitatea de asigurare și încălcând principiul de drept conform căruia: <<unde legea nu distinge, nici noi nu trebuie să distingem>>.

(...) în opinia echipei de inspecție fiscală aceste prime de asigurări sunt asimilate veniturilor salariale, schimbându-le abuziv și fără nici un temei legal, regimul și tratamentul fiscal, fără a ține cont de toate prevederile legale aplicabile în materie, inclusiv art 21 alin (4) lit k), care prevede în mod expres: (4) *Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile (de la impozitul pe profit - n.r): (...)* k) *cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform titlului III;*" . De unde reiese, **per a contrario**, că pot fi cheltuieli cu prime de asigurare care nu sunt incluse în

veniturile salariale și care sunt nedeductibile, întocmai cum le-a considerat și declarat și Societatea noastră."

Societatea consideră că art.21 alin.(4) lit.k) din Codul fiscal se referă la acele prime de asigurare care nu sunt acordate în temeiul unui contract individual de muncă sau contra prestației unei persoane pentru angajator, pentru a fi incluse în categoria veniturilor pentru care se datorează impozit pe venit din salarii.

Petenta concluzionează că "primele considerate de organul de inspecție venituri asimilate salariilor:

- nu sunt acordate ca și CONTRAPRESTAȚIE pentru munca depusă de salariați, pentru care Societatea le-a virat salarii, a calculat, reținut, înregistrat și virat corespunzător contribuțiile și impozitele datorate, conform negocierilor individuale;
- nu se prevede în nici un contract individual de muncă al angajaților Societății, nici în contractul colectiv de muncă la nivel de unitate, nici măcar în Regulamentul Intern, obligația Societății de a acorda aceste prime ca și contraprestație pentru munca depusă sau pentru calitatea de salariat;
- nu sunt acordate în mod continuu,
- nu sunt acordate exclusiv angajaților,
- nu sunt acordate tuturor angajaților societății. (...)

Astfel, pentru întreaga perioadă controlată, aceste prime nu se includ în categoria primelor de asigurare asimilate salariilor, la care face referire art.55, alin.2, lit.k), nu se includ în categoria veniturilor pentru care se datorează impozit pe venit și nici nu intră în baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale obligatorii".

II. Petenta susține că **Decizia de impunere** contestată **este nelegală** și prin prisma nerespectării dispozițiilor inserate în cuprinsul art.87 din OG nr.92/2003 republicată, în sensul că aceasta nu cuprinde mențiunile obligatorii prevăzute de lege (prevederile art.87 coroborate cu prevederile art.43 alin.2 lit.e din OG nr.92/2003, republicată), *in concreto*, lipsind indicarea MOTIVELOR DE FAPT care au stat la baza emiterii acestui act administrativ fiscal / titlu de creanță, nerespectarea cerințelor de formă ale unui act administrativ fiscal fiind sancționată cu nulitatea acestuia, în condițiile stabilite de art.105 din Codul de procedura civilă.

Potrivit contestatoarei, "decizia de impunere contestată nu cuprinde o motivare reală și efectivă a stării de fapt fiscale care a determinat în mod efectiv întocmirea acesteia", organele de control precizând anume motive/concluzii de ordin pur formal iar nu substanțial, fapt care echivalează cu o lipsă a motivării deciziei de impunere contestată.

Decizia de impunere este fundamentată pe procesul-verbal .../16.05.2012, emis de către Garda Financiară, Secția Județeană Mureș, care la rândul său se fundamentează, potrivit petentei, pe acte normative abrogate, nu doar la data efectuării controlului, dar chiar și la data perioadei controlate.

Societatea susține că "în condițiile prevăzute de art.105 alin. 2 din Codul proc. civ - care constituie legislația completatoare adiacentă Codului de procedura fiscală - actele de procedură întocmite cu nerespectarea formelor legale sunt nule dacă au cauzat părții o vătămare care nu se poate înlătura decât prin anularea lor".

Referitor la vătămarea cauzată societății prin emiterea unei decizii de impunere cu nerespectarea condițiilor de formă prevăzute de lege se precizează următoarele:

"vătămarea constă în reținerea unei stări de fapt fiscale contrare realității, cu consecința încălcării drepturilor subsemnatului contribuabil - constând în impunerea unor obligații suplimentare de plată în contextul în care acestea nu sunt justificate din punct de vedere legal, bazându-se doar pe reaprecieri eronate ale caracterului primelor de asigurare, (...).

De asemenea, vătămarea constă în instituirea unui lung șir de măsuri asiguratorii, fiind considerați de la început de rea-credință, că prezentăm pericol de sustragere, (...).

S-au produs daune morale Societății prin divulgarea de informații confidențiale, aflate de membrii Garzii Financiare și organului de control fiscal, în urma controalelor, informații care au fost denaturate și transmise la presă. (...)".

Concluzionând, petenta susține că "nelegalitatea Deciziei de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 18.06.2012 rezidă pe de o parte în faptul că s-a realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspecția fiscală stabilite de prevederile OG nr.92/2003 republicată și a drepturilor contribuabilului prevăzute în CARTA drepturilor și obligațiilor contribuabilului pe timpul desfășurării inspecției fiscale, finalizat prin emiterea unei decizii de impunere nule absolut, iar pe de altă parte în faptul că documentele puse la dispoziția agenților de control și analizate de aceștia au fost administrate și apreciate în mod eronat".

III.1. Referitor la petitul privind anularea contribuțiilor sociale suplimentare calculate aferent perioadei februarie - aprilie 2009

- referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator și angajați, societatea susține din coroborarea art.23 alin.(1) și art.24 alin.(1) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, "reiese faptul că, aferent anului 2009, baza de calcul a contribuțiilor sociale o constituiau numai veniturile brute ale angajaților, care se acordă LUNAR.

Or, primele de asigurare nu fac parte nici din fondul de salarii, nici din veniturile brute ale angajaților, ele au fost încasate de la asigurator, nu de la societate și nu ca și contraprestație pentru munca realizată, nu au fost acordate continuu și lunar, ci discontinuu.

(...) în baza art. 21 alin. (4) lit. k) Cod fiscal, coroborat cu art.43 alin.1 lit.a) și b) din Legea nr.32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asiguraților, primele de asigurare și reasigurare, precum și comisioanele aferente acestora, despăgubirile, sumele asigurate și orice alte drepturi ce se acordă asiguraților, beneficiarilor sau terțelor persoane păgubite, din asigurațiile de orice fel, pentru care nu se plătește impozit pe venit, nu sunt venituri asimilate salariilor și nu intră în baza de calcul a contribuțiilor sociale, pentru întreaga perioadă supusă controlului fiscal."

Contestatoarea susține că în Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale nu se menționează expres și alte tipuri de

venituri ale persoanelor, pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, ceea ce indică faptul că "nu există temei legal, aferent anului 2009 care să prevadă obligativitatea calculării, înregistrării, reinerii și virării de contribuții de asigurări sociale pentru primele de asigurare din speță".

- referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncii și boli profesionale petenta susține că sunt aplicabile argumentele de mai sus, conform cărora nu există temei legal pentru a cataloga primele achitate de societate unui asigurător ca și venituri brute;

- referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj, datorate de angajator și angajat, societatea arată că argumentele acesteia privind contribuțiile anterioare sunt reiterabile și în acest caz, și invocă prevederile art.14 din Hotărârea Guvernului nr.174/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă;

- referitor la Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, societatea susține că "având în vedere că, potrivit Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, (...) primele de asigurare nu constituie baza de calcul a contribuției pentru șomaj, reiese că ele nu constituie baza de calcul nici pentru contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale";

- referitor la Contribuția pentru asigurări de sănătate, petenta menționează că:

1. Primele de asigurare care au fost calificate ca fiind asimilate veniturilor din salarii, conform argumentelor de mai sus, nu pot fi incluse în această categorie, pentru motivele prezentate anterior.

2. Chiar dacă ar fi fost venituri asimilate salariilor, având în vedere că există o conjuncție care limitează plata contribuțiilor fie la veniturile din salarii, fie la cele asimilate salariilor reiese evident faptul că nu se cumulează bazele de contribuții ale veniturilor din salarii cu cele asimilate salariilor sau altor venituri ale persoanelor fizice. Așadar, dacă se achită contribuția de asigurări sociale de sănătate după veniturile din salarii, nu se mai poate impune obligația de calcul a acestora și veniturilor asimilate salariilor sau altor venituri.

- referitor la Contribuțiile pentru concedii și indemnizații de sănătate, societatea reiterează argumentele de mai sus, care sunt aplicabile și acestei contribuții, invocă prevederile art.9 alin.(2) din Ordinul nr.60/2006, valabile pentru anul 2009, și susține că "din definirea fondului de salarii pentru care se datorează contribuții pentru concedii și indemnizații, nu sunt incluse primele de asigurare".

III.2. Referitor la petitul privind anularea contribuțiilor sociale suplimentare calculate aferent perioadei februarie - decembrie 2011

Contestatoarea susține că începând cu 01.01.2011 potrivit prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.117/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, Codul fiscal reglementează și contribuțiile sociale, baza de calcul reprezentând-o castigul salarial brut realizat din activități dependente respectiv

veniturile din salarii precum și orice alte sume de natură salarială sau avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii.

Același act normativ menționează la art. 296¹⁵ "Excepții generale", care nu se cuprind în baza lunară a contribuțiilor sociale obligatorii, prevăzută la art. 296⁴ lit. p) pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, primele de asigurare plătite de către suportator pentru salariații proprii sau alt beneficiar de venituri din salarii, la momentul plății primei respective, altele decât cele obligatorii.

III.3. Referitor la contribuțiile sociale suplimentare calculate aferent perioadei ianuarie - martie 2012

Societatea susține că, aferent anului 2012, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile legale în vigoare privind neincluderea acestor prime în veniturile asimilate salariilor, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. k) din Codul fiscal, respectiv nu au ținut cont de excepția clară și neechivocă de la baza de calcul a contribuțiilor sociale a primelor de asigurare, conform art. 43 alin. 1 lit. a din Legea nr. 32/2000 privind activitatea de asigurare și supravegherea asigurărilor.

Petenta arată că s-a modificat Codul fiscal în privința excepțiilor de la plata contribuțiilor sociale aferent anului 2012, art. 21 alin. (3) lit. k) menționând o limită pentru asigurările voluntare de sănătate echivalentul în lei a 250 euro într-un an fiscal, pentru fiecare participant.

Astfel, aferent anului 2012, societatea susține că "în cazul în care nu se admite excepția prevăzută de art. 43 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 32/2000, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să calculeze contribuții sociale numai pentru sumele achitate suplimentar față de limita de 250 euro/an/angajat, așa cum este permis în mod expres de lege", în anexa D la contestație fiind prezentată lista detaliată a angajaților pentru care s-a depășit pragul de 250 euro/an, permisă de lege, valoarea totală a acestor sume fiind de ... lei, pentru un număr de ... de persoane.

III.4. Referitor la impozitul pe venit și impozitul pe profit

În ceea ce privește impozitul pe venit societatea consideră că "pentru a se acorda salariul, venituri sau avantaje asimilate salariilor, trebuie să existe un contract individual sau colectiv de muncă care să prevadă drepturile bănești și avantajele care se acordă în schimbul prestării muncii în favoarea angajatorului. Dacă se acordă în afara acestei condiții orice alte sume, deși există o legătură angajat-angajator, acele sume nu sunt asimilate salariilor.

(...)

Nici un act normativ însă nu exclude posibilitatea unei persoane juridice de a acorda anumite sume, în afara raportului juridic de angajat-angajator, și cu alt titlu decât contraprestație pentru munca depusă.

În plus, asiguratorul care plătește sumele direct beneficiarilor este cel obligat să calculeze și să rețină impozitele prevăzute de lege, nu societatea noastră, care a făcut plățile către asigurator".

În ceea ce privește impozitul pe profit contestația susține că "Cheltuielile cu primele de asigurare plătite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, conform Titlului III, nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil în baza alin. (4) lit. k) al art. 21 din Codul fiscal. **Per a contrario**, sunt deductibile la determinarea profitului impozabil

cheltuielile cu primele de asigurare platite de angajator, în numele angajatului, care sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, altele decât cele deductibile limitat, conform art.21 alin.(3) lit.k) din Codul fiscal.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala, dacă tot au reinterpretat primele ca fiind venituri asimilate salariilor, trebuiau sa recalculeze impozitul pe profit datorat de ..., tinand cont de influenta deductibilității cheltuielilor".

În contestație petenta formulează următoarele concluzii:

- În ceea ce privește anul 2009, actele normative invocate nu justifică includerea acestor prime în baza de calcul a contribuțiilor sociale.
- În ceea ce privește contribuțiile sociale calculate pentru anul 2011, din actul normativ invocat (art 296¹⁵, alin.2, lit.p, pct.5, valabil pentru anul 2011) reiese clar și fără nici un dubiu și fără a permite interpretări faptul că, aferent anului 2011 nu se datorează contribuții sociale pentru primele de asigurare.
- În ceea ce privește anul 2012, actele normative invocate nu justifică includerea acestor prime în baza de calcul a contribuțiilor sociale. Mai mult, aferent anului 2012, legea permite în mod expres o limită în cadrul căreia se exclude de la plata contribuțiilor sociale primele de asigurare asimilate salariilor, în limita a 250 euro/angajat/an fiscal.
- În ceea ce privește regimul fiscal al primelor de asigurare suportate în anii 2009 - 2012, ele pot fi încadrate în prevederile art.21 alin.4 lit.k, Cod fiscal, coroborate cu prevederile art.43 alin.(1) din Legea nr.32/2000, caz în care nu se datorează impozit pe venit.

Ca urmare, societatea solicită anularea contribuțiilor sociale și accesoriilor aferente anilor 2009-2011, conform argumentelor de mai sus.

Societatea susține că "avand in vedere prevederile art.7 din Codul de procedura fiscala, organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul, decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege și îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.

Ori, in cazul organelor de inspectie fiscala balanta s-a inclinat strict in partea acestora, fara a putea discuta in mod obiectiv asupra spetelor aparute.

Motiv pentru care ne simtim total defavorizati in fata legii, si mai ales asupra interpretarilor facute de organele de inspectie fiscala.

Menționăm că, în cursul controlului, am invocat toate prevederile legale menționate în prezenta contestație, dar nu au fost luate în seama de inspectorii fiscali.

Justificarea ignorării prevederilor legale exprese de către inspectorii fiscali, prin invocarea art.6 și 7, alin.(2) din OG 92/2003, Cod procedură fiscală și art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, este abuzivă, în condițiile în care se ignoră texte legale cât se poate de explicate. Mai mult, încalcă principiul consacrat recent de Curtea Europeană de Drepturile Omului "In dubio contra fiscum"

adică, unde legea este neclară și permite interpretări, acestea se fac în favoarea contribuabilului".

B) Față de aspectele contestate se reține că, la inspecția fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. ... S.R.L. din Reghin*, ca urmare a solicitării transmise de Garda Financiară Mureș cu adresa nr..../17.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr.../18.05.2012, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../18.05.2012 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în care au fost redată următoarele constatari:

În data de 12.02.2009 SC ... SRL Reghin a încheiat cu BCR Asigurări Contractul numărul AG... – Asigurare de grup pentru angajați (anexa nr.3), al cărui obiect este asigurare pentru :

- deces din orice cauza
- invaliditate parțială permanentă
- spitalizare din accident.

Contractul, având o durată de 1 an, cu posibilitate de prelungire, s-a derulat doar pentru perioada februarie – aprilie 2009, efectele fiind suspendate până la data de 15.02.2011, când intervine Actul adițional numărul ... la Contractul nr. AG .../12.02.2009 (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală), potrivit căruia perioada asigurată este de la 15.02.2011 la 14.02.2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza contractului de asigurare menționat, în perioada februarie – aprilie 2009 și februarie 2011 – martie 2012 societatea verificată a plătit asiguratorului sumele convenite ca și prime de asigurare, stabilite lunar prin anexa în funcție de numărul de angajați (evidențiate în contabilitate în debitul conturilor de cheltuieli 613.70 și 613.71 – „Cheltuieli cu primele de asigurare” prin creditarea contului 473.1 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare” – fișele de cont fiind prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), respectiv a emis și a transmis în fiecare luna cereri de răscumpărare a sumelor plătite către BCR Asigurări de Viață S.A., în baza tabelelor nominale ale angajaților (care constituie și anexele în baza cărora se plăteau primele de asigurare - prezentate în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală), în baza cărora asiguratorul a virat integral valoarea primelor de asigurare în conturile de salarii din banca ale angajaților, cel târziu până în data de 15 a lunii următoare, societatea comercială înregistrând în contabilitate operațiunea prin formula contabilă: 473.1000 – „Decontări din operațiuni în curs de clarificare” = 5121.600 – „Conturi la bănci”.

Organele de control au reținut că suma virată în conturile angajaților societății verificate în perioada februarie 2009 – martie 2012 este în valoare totală de ... lei și coincide cu sumele reflectate în conturile 613.7000 și 613.7100.

La control s-a constatat că aferent acestor decontări, SC ... SRL a plătit asiguratorului, conform clauzelor contractuale, taxa de răscumpărare (reprezentând un comision cuprins între 7 și 10% în funcție de perioada în care se achită), în sumă

totala de ... lei, înregistrată în contabilitate în conturile de cheltuieli 622.30 și 622.31 „Cheltuieli cu comisioanele de răscumpărare a asigurărilor” (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală).

Organele de control au reținut că atât cheltuielile cu primele de asigurare cât și cheltuielile cu comisioanele de răscumpărare au fost tratate de unitatea verificată ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în perioada februarie 2009 – martie 2012 angajații SC ... SRL au beneficiat în mod regulat de venituri de natura salariilor în suma totală de ... lei, fără ca societatea să ia măsura calculării, înregistrării, declarării și plății contribuțiilor sociale și impozitului pe venitul din salarii așa cum prevăd reglementările legale, prin operațiunile efectuate scopul urmărit de societate nefiind acela de a produce efectele pe care ar trebui să le genereze un astfel de Contract de asigurare pentru angajați și anume despăgubirea în cazul producerii unui eveniment (accident sau deces), întrucât primele de asigurare nu au rămas în patrimoniul asiguratorului pentru a fi fructificate și pentru a putea fi utilizate în acest sens, ci au fost returnate în mod intenționat în conturile angajaților, cu o frecvență lunară, sub forma de răscumpărare, aceasta reprezentând, în fapt, o formă „mascată” de plată a salariilor și în același timp de sustragere de la plată contribuțiilor salariale.

Organele de control au constatat că întrucât salariații SC ... SRL au beneficiat lunar de încasarea sumelor reprezentând prime de asigurare răscumpărate, pentru perioada februarie – aprilie 2009, februarie 2011 – martie 2012, societatea controlată era obligată să cuprindă aceste prime de asigurare în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a obligațiilor de plată la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, conform prevederilor art.24 alin.(4) lit.k) și art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a reglementărilor legale speciale în vigoare până la 31.12.2010, după cum urmează: Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, O.U.G. nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate și Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au procedat la reconstituirea bazei de impozitare aferentă salariilor încasate în mod real de angajații SC ... SRL în perioada supusă verificării și la recalcularea contribuțiilor sociale și a impozitului pe veniturile din salarii datorate, rezultând diferențe de plată față de contribuțiile salariale declarate de contribuabil la organul fiscal teritorial, după cum urmează:

- contribuția societății la asigurările sociale în suma de ... lei;
- contribuția individuală la asigurările sociale în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de șomaj în suma de ... lei;
- contribuția individuală la fondul de șomaj în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale în suma de ... lei;

- contribuția societății la asigurările sociale de sănătate în suma de ... lei;
- contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate în suma de ... lei;
- contribuția societății la concedii medicale și indemnizații în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de accidente de muncă și boli profesionale în suma de ... lei
- impozitul pe venituri din salarii în suma de ... lei.

Situația privind calculul diferențelor obligațiilor salariale pentru perioada februarie 2009 – martie 2012 este prezentată în anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale anterior menționate, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în sarcina unității au fost calculate majorări/dobânzi de întârziere astfel:

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

I. Referitor la încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, cauza supusa solutionarii Direcției Generale a Finanțelor Publice Mures, prin Biroul solutionare contestatii, este dacă motivele invocate de contestatoare privind încălcarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale, atrag nulitatea deciziei de impunere emise în urma inspecției fiscale.

a) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la lipsa avizului de inspecție fiscală și metoda de control utilizată

În fapt, societatea contestatoare susține că inspecția fiscală s-a demarat în lipsa unui aviz de inspecție fiscală, metoda de control menționată în Raportul de inspecție fiscală fiind "prin sondaj" deși au fost verificate toate documentele contabile și actele solicitate de către organul de inspecție, fiind utilizate metode de analiză, evaluare și testare asistate de instrumente informatice specializate.

În drept, potrivit prevederilor art.102 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "*(4) Emiterea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:*

a) în cazul controlului inopinat și al controlului încrucișat;

b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii;

c) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;

d) pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului."

Cu adresa nr..../17.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../18.05.2012, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../18.05.2012, Garda Financiară Mureș a transmis procesul verbal nr..../16.05.2012 și anexele aferente, întocmit urmare verificării efectuate la S.C. ... S.R.L. din loc. Reghin, "pentru stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate de societate".

Având în vedere cele de mai sus, precum și precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr..../10.08.2012, potrivit cărora:

"(...) metoda de control aplicată de organele de inspecție fiscală a fost "control prin sondaj" care constă în activitatea de verificare selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, conform prevederilor art.97 alin.(3) lit.a) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată. Metoda alternativă ar fi fost control electronic, care nu era aplicabilă în acest caz."

se retine ca inspecția fiscală efectuată la S.C. ... S.R.L. din Reghin, a fost realizată cu respectarea procedurilor legale în materie, nefiind necesară emiterea și comunicarea avizului de inspecție fiscală.

b) În ceea ce privește argumentul contestatoarei referitor la nerespectarea dispozițiilor art. 105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală

În ceea ce privește nelegalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, prin contestația formulată societatea arată că inspecția fiscală a fost realizată cu nerespectarea dispozițiilor art.105 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora la examinarea stării de fapt fiscale în vederea stabilirii bazei de impunere, organul fiscal competent este obligat să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

În drept, art.105 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

La art.106 alin.(1) din același act normativ se stipulează:

“(1) Contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspekției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal”.

Față de prevederile legale anterior citate, se rețin precizările organelor de inspekție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../10.08.2012, potrivit cărora:

“(...) au fost avute în vedere toate stările de fapt și ne referim aici la toate documentele și informațiile de care s-a putut uza pentru a constata realitatea operațiunilor efectuate de SC ... SRL și implicațiile fiscale pe care acestea le-au generat. (...) Pentru a efectua un calcul corect și conform cu realitatea, s-a solicitat contribuabilului accesul la bazele de date cu angajații pentru a lua în considerare deducerile aplicabile fiecărei persoane, concedii medicale și alte particularități care ar putea influența modul de calcul al contribuțiilor, iar valorile preluate din situațiile cu sumele plătite angajaților sub formă de prime de asigurare au fost cumulate cu restul de plată cuprins în statele de plată, nominal, pentru fiecare angajat în parte, (...)”.

Având în vedere cele de mai sus, susținerea petentei potrivit căreia "nelegalitatea actelor administrativ fiscal contestate rezidă tocmai în greșita administrare și apreciere a mijloacelor de probă, cu consecința reținerii a unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice" se dovedește a fi neîntemeiată.

c) În ceea ce privește argumentul contestației referitor la modul de prezentare a constatărilor în Raportul de inspekție fiscală și nerespectarea dispozițiilor art.87 "Forma și conținutul deciziei de impunere" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată

În fapt, prin contestația formulată petenta invocă faptul că sumele calculate pentru stabilirea de obligații suplimentare sunt neclare, astfel: la cap III din Raportul de Inspekție Fiscală apare un tabel cu suma recalculată pentru CAS datorată de angajator, fără nici o precizare suplimentară și continuă cu constatări fiscale, iar contribuțiile și impozitele nu sunt stabilite defalcat pe ani, ci cumulat pe întreaga perioadă controlată, deși legislația este diferită de la un la altul, la fel și cuantumul contribuțiilor.

Totodată societatea susține că decizia de impunere contestată este nelegală și prin prisma nerespectării dispozițiilor inserate în cuprinsul art.87 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, în sensul că aceasta nu cuprinde mențiunile obligatorii prevăzute de lege (prevederile art.87 coroborate cu prevederile art.43 alin.(2) lit.e) din OG nr.92/2003, republicată), *in concreto*, lipsind indicarea motivelor de fapt care au stat la baza emiterii acestui act administrativ fiscal / titlu de creanță, nerespectarea cerințelor de formă ale unui act administrativ

fiscal fiind sanctionata cu nulitatea acestuia, in conditiile stabilite de art.105 din Codul de procedura civila.

Potrivit contestatoarei, "decizia de impunere contestata nu cuprinde o motivare reala si efectiva a starii de fapt fiscale care a determinat in mod efectiv intocmirea acesteia", organele de control precizând anume motive/concluzii de ordin pur formal iar nu substanțial, fapt care echivalează cu o lipsă a motivării deciziei de impunere contestată.

Petenta susține că decizia de impunere este fundamentată pe procesul-verbal .../16.05.2012, emis de către Garda Financiară, Secția Județeană Mureș, care la randul său se fundamentează, potrivit petentei, pe acte normative abrogate, nu doar la data efectuării controlului, dar chiar și la data perioadei controlate.

În drept, sunt incidente prevederile art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora "(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.*

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.** În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

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

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;"

coroborat cu art.87 din același act normativ, potrivit căruia:

"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.43 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, modificările și completările ulterioare, stipulează:

"Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

- h) ștampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.

Având în vedere prevederile legale anterior citate și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- inspectia fiscală efectuată de organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. din Reghin, s-a efectuat la solicitarea Gărzii Financiare Mureș din adresa nr.../17.05.2012, înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr.../18.05.2012, iar la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../18.05.2012 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), rezultatele inspecției fiind consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală;

- în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../10.08.2012, comunicat cu adresa având același număr, se precizează:

"În ceea ce privește modul de prezentare a constatărilor în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere, având în vedere faptul că sumele plătite angajaților au fost asimilate veniturilor nete de natură salarială încasate efectiv de aceștia, s-a procedat la reconstituirea bazei impozabile (...) ceea ce constituie baza de calcul pentru toate contribuțiile sociale obligatorii datorate de către angajator și de către asigurați, precum și pentru impozitul pe veniturile din salarii. Astfel, s-a făcut o prezentare pe larg a constatărilor, redată în detaliu la prima contribuție înscrisă la cap.III din Raport și anume Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, iar pentru restul contribuțiilor și pentru impozitul pe veniturile din salarii, având în vedere faptul că aceleași considerente au dus la calculul lor, iar baza de calcul a creanțelor suplimentare este aceeași, s-a făcut trimitere la rubrica constatări de la Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator. (...) același mod de prezentare a fost utilizat și de petentă în paginile 15-20 ale contestației.

(...) Motivația înscrisă în decizia de impunere este cât se poate de simplă și clară și are la bază argumentația prezentată pe larg în Raportul de inspecție fiscală (...) și temeiul legal în vigoare înscris în Decizia de impunere în mod corespunzător pentru fiecare obligație.

Prin urmare, este neîntemeiată susținerea petentei potrivit căreia organele de control au prezentat "anume motive/concluzii de ordin pur formal iar nu substanțial, fapt care echivalează cu o lipsă a motivării deciziei de impunere contestată".

Totodată susținerea petentei potrivit căreia "nelegalitatea Deciziei de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală și a Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 18.06.2012 rezidă pe de o parte în faptul că s-a realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspectia fiscală stabilite de prevederile OG nr.92/2003 republicată și a drepturilor contribuabilului prevăzute în CARTA drepturilor și obligațiilor contribuabilului pe timpul desfășurării inspecției fiscale, finalizat prin emiterea unei decizii de impunere

nule absolut, iar pe de altă parte în faptul că documentele puse la dispoziția agenților de control și analizate de acestia au fost administrate și apreciate în mod eronat", fără a specifica **în fapt** care au fost regulile încălcate de organele de control, se reține ca neîntemeiată, la art.46 "Nulitatea actului administrativ fiscal" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind precizată expres lipsa căror elemente atrage nulitatea actului administrativ fiscal, și anume:

"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. [...]".

II. Referitor la suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei reprezentând contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;

- ... lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii,

cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Mures, prin Biroul Solutionare Contestatii, se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, în condițiile în care pentru constatările în baza cărora au fost stabilite suplimentar aceste obligații fiscale, consemnate în Raportul de inspectie fiscala nr.F-MS .../18.06.2012 și Decizia de impunere nr.F-MS .../187.06.2012 organele de control au sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârșirii unor infractiuni.

În fapt, în baza contractului de asigurare numărul AG.. – Asigurare de grup pentru angajați, încheiat în data de 12.02.2009 de SC ... SRL Reghin cu BCR Asigurări, în perioada februarie – aprilie 2009 și februarie 2011 – martie 2012 societatea verificata a plătit asiguratorului sumele convenite ca și prime de asigurare, stabilite lunar prin anexa în funcție de numărul de angajați (evidențiate în contabilitate în debitul conturilor de cheltuieli 613.70 și 613.71 – „Cheltuieli cu primele de asigurare” prin creditarea contului 473.1 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare”), respectiv a emis și a transmis în fiecare luna cereri de răscumpărare a sumelor plătite către BCR Asigurări de Viata S.A., în baza tabelelor nominale ale angajaților (care constituie și anexele în baza cărora se plăteau primele de asigurare), în baza cărora asiguratorul a virat integral valoarea primelor de asigurare în conturile de salarii din banca ale angajaților, cel târziu până în data de 15 a lunii următoare, societatea comerciala înregistrând în contabilitate operațiunea prin formula contabilă:

473.1000 – „Decontări din operațiuni în curs de clarificare” = 5121.600 – „Conturi la bănci”.

Organele de control au reținut că suma virată în conturile angajaților societății verificate în perioada februarie 2009 – martie 2012 este în valoare totală de ... lei și coincide cu sumele reflectate în conturile 613.7000 și 613.7100.

La control s-a constatat că aferent acestor decontări, SC ... SRL a plătit asiguratorului, conform clauzelor contractuale, taxa de răscumpărare (reprezentând un comision cuprins între 7 și 10% în funcție de perioada în care se achită), în sumă totală de... lei, înregistrată în contabilitate în conturile de cheltuieli 622.30 și 622.31 „Cheltuieli cu comisioanele de răscumpărare a asigurărilor” (anexa nr.8 la raportul de inspectie fiscală).

Organele de control au reținut că atât cheltuielile cu primele de asigurare cât și cheltuielile cu comisioanele de răscumpărare au fost tratate de unitatea verificată ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că în perioada februarie 2009 – martie 2012 angajații SC ... SRL au beneficiat în mod regulat de venituri de natura salariilor în suma totală de... lei, fără ca societatea să ia măsura calculării, înregistrării, declarării și plății contribuțiilor sociale și impozitului pe venitul din salarii așa cum prevăd reglementările legale.

Atfel, organele de control au stabilit că întrucât salariații SC ... SRL, au beneficiat lunar de încasarea sumelor reprezentând prime de asigurare răscumpărate, pentru perioada februarie – aprilie 2009, februarie 2011 – martie 2012, societatea controlată era obligată să cuprindă aceste prime de asigurare în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și a obligațiilor de plată la bugetele asigurărilor sociale și fondurilor speciale, conform prevederilor art.24 alin.(4) lit.k) și art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a reglementărilor legale speciale în vigoare până la 31.12.2010, după cum urmează: Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, Legea nr. 200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, O.U.G. nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate și Legea nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au procedat la reconstituirea bazei de impozitare aferentă salariilor încasate în mod real de angajații SC ... SRL în perioada supusă verificării și la recalcularea contribuțiilor sociale și a impozitului pe veniturile din salarii datorate, rezultând diferențe de plată față de contribuțiile salariale declarate de contribuabil la organul fiscal teritorial, după cum urmează:

- contribuția societății la asigurările sociale în suma de ... lei;
- contribuția individuală la asigurările sociale în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de șomaj în suma de ... lei;
- contribuția individuală la fondul de șomaj în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de garantare a creanțelor salariale în suma de ... lei;
- contribuția societății la asigurările sociale de sănătate în suma de ... lei;
- contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate în suma de ... lei;
- contribuția societății la concedii medicale și indemnizații în suma de ... lei;
- contribuția societății la fondul de accidente de muncă și boli profesionale în suma de ... lei
- impozitul pe venituri din salarii în suma de ... lei.

aferent cărora, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în sarcina unității au fost calculate majorări/dobânzi de întârziere astfel:

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Întrucât faptele consemnate la cap.III din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, și art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, a fost întocmit **Procesul verbal nr..../11.06.2012**, prin **adresa nr..../11.06.2012** (nr..../20.06.2012) organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală **sesizând Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș** - în completare la Sesizarea penală nr.../16.05.2012 întocmită de Garda Financiară Mureș -, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii anterior menționate.

Potrivit art.43 Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, “Efectuarea cu știința de înregistrări inexacte, precum și omisiunea cu știința a înregistrărilor în contabilitate, având drept consecință denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum și a elementelor de activ și de pasiv ce se reflectă în bilanț, constituie infracțiunea de fals intelectual și se pedepsește conform legii”.

La art. art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;”.

În drept, în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare în suma totală de ... lei (... lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator + ... lei contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați

+ ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați + ... lei contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator + ... lei contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator + ... lei contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați + ... lei contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale + ... lei contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator + ... lei contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați + ... lei contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice + ... lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor + ... lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii), mai sus menționate, în speta sunt incidente prevederile art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, potrivit căreia **“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;

[...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, se stipulează că *“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a*

formulat contestatia, acesta trebuie sa faca dovada calitatii de împluternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instructiuni".

În cauza, obiectul litigiului izvoraste din constatările consemnate de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala la cap.III din Raportul de inspectie fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, constatări potrivit carora in perioada februarie – aprilie 2009, februarie 2011 – martie 2012, angajații SC ... SRL au beneficiat in mod regulat de venituri de natura salariilor in suma totală de ... lei (în speță primele de asigurare virate integral de asiguratorul BCR Asigurări de Viata S.A., in conturile de salarii din banca ale angajaților urmare cererilor de răscumpărare a primelor de asigurare plătite, depuse lunar de SC ... SRL Reghin), fără ca societatea verificată sa ia măsura calculării, înregistrării, declarării si plății contribuțiilor sociale si impozitului pe venitul din salarii așa cum prevăd reglementările legale, influența fiscală a acestor constatări constând în diminuarea nejustificata a bazelor impozabile pentru calculul impozitului pe veniturile din salarii si a contribuțiilor sociale obligatorii aferent perioadelor de referinta, și implicit diminuarea obligatiilor de plata la bugetul de stat și la bugetele asigurărilor sociale si fondurilor speciale constând în impozit pe veniturile din salarii si contribuții sociale obligatorii.

Aceste fapte ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, aspecte despre care, asa cum s-a aratat în continutul prezentei decizii, au fost sesizate organele de urmarire abilitate pentru efectuarea cercetarilor.

În consecinta, numai în funcție de stabilirea cauzelor care au condus la diminuarea obligațiilor fiscale se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației, solutionarea cauzei pe latura penala putând determina adoptarea unor solutii diferite în ceea ce priveste mentinerea sau anulara obligatiilor fiscale stabilite prin actul atacat urmare acestor constatari. Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.F-MS .../18.06.2012, emisă în baza Raportului de inspectie fiscala nr.F-MS .../18.06.2012, si cercetarile care urmeaza a se efectua pe latura penala exista o strânsa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei în procedura administrativa.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept "penalul ține în loc civilul".

Se retine că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privinta existentei faptei.

Totodata, precizam ca si Curtea Constitutionala prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronuntat în sensul ca "înaintarea rezolvarii actiunii penale este neîndoielnic justificata si consacrata ca atare si de prevederile art.19 alin.2 din

Codul de Procedura Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii".

Având în vedere cele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art.19 alin.2 din Codul de Procedura Penală, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mures prin Biroul Soluționare Contestatii nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei*, reprezentând:

- ... lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;

- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii.

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în condițiile legii.

III. În ceea ce privește Procesul-verbal nr. .../11.06.2012, reprezentând anexa nr.22 la Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .../18.06.2012, menționăm că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.108 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora organele de inspecție fiscală au obligația întocmirii unui proces-verbal atunci când sesizează organele de urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției fiscale, care ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de legea penală.

Astfel, acest act nu constituie titlu de creanță și nu creează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil.

IV. Referitor la contestația formulată împotriva:

- **Deciziilor de instituire a măsurilor asiguratorii nr. .../17.05.2012, respectiv nr.../08.06.2012,** emise de Garda Financiară - Secția Județeană Mureș, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Activitatea de Inspecție Fiscală;
- **Proceselor-verbale de sechestru asigurator pentru bunuri imobile nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012 și nr.6108/25.06.2012,** emise de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale;
- **Proceselor-verbale de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012 și nr.../27.06.2012,** emise de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale.

cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P Mureș prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de revocare a deciziilor privind măsurile asiguratorii și a proceselor verbale de sechestru anterior menționate nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația formulată, S.C.... S.R.L din Reghin solicită anularea măsurilor asiguratorii dispuse împotriva societății prin Deciziile de instituire a măsurilor asiguratorii nr.../17.05.2012, respectiv nr.../08.06.2012, emise de Garda Financiară - Secția Județeană Mureș, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Activitatea de Inspecție Fiscală, precum și a Proceselor-verbale de sechestru asigurator pentru bunuri imobile nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012 și nr.../25.06.2012, respectiv a Proceselor-verbale de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012

și nr.../27.06.2012, emise de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale.

Totodată, petenta solicită ca în cazul în care competența o are o altă autoritate, contestația să fie înaintată spre competentă soluționare organului de soluționare competent.

În drept, prevederile referitoare la calea de atac împotriva actelor prin care se dispun măsurile asigurătorii sunt stipulate la art.129 alin.(11) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

"Art.129

(...)

(11) *Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art.172"*

Potrivit prevederilor art.172 alin.(1) și alin.(4) din același act normativ:

"(1) *Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.*

(...)

(4) *Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență"*.

De asemenea, la pct.5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2137/2011, se precizează:

"Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege".

Prin urmare, din coroborarea textelor de lege citate se reține că solicitarea S.C. ... S.R.L din Reghin de anulare pe cale administrativă a deciziilor privind măsurile asigurătorii și a proceselor verbale de sechestru menționate mai sus este de competența instanțelor judecătorești (calea de atac împotriva deciziilor privind măsurile asigurătorii și a proceselor verbale de sechestru fiind de altfel indicată în cuprinsul acestora), motiv pentru care D.G.F.P Mureș prin Biroul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. din loc. Reghin, jud. Mureș**, în ceea ce privește obligațiile fiscale în **sumă totală de ... lei**, reprezentând:

- ... lei - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- ... lei - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- ... lei - contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- ... lei - contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- ... lei - contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- ... lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, stabilite prin Decizia de impunere nr.F-MS .../18.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Constatarea necompetenței materiale a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații pentru capatul de cerere referitor la Deciziile de instituire a măsurilor asigurătorii nr.../17.05.2012, respectiv nr.../08.06.2012, emise de Garda Financiară - Secția Județeană Mureș, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Activitatea de Inspecție Fiscală, precum și la Procesele-verbale de

sechestrul asigurător pentru bunuri imobile nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012 și nr.../25.06.2012, respectiv Procesele-verbale de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile nr.../01.06.2012, nr.../25.06.2012, nr.../25.06.2012 și nr.../27.06.2012, emise de ANAF - Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, Serviciul de Executare Silită și Stingere a Creanțelor Fiscale, soluționarea acestui capăt de cerere intrând în competența instanțelor judecătorești.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,