

ROMANIA
TRIBUNALUL BRASOV
- SECȚIA A II-A CIVILĂ, DE CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL -

SENTINȚA CIVILĂ NR. [REDACTAT]

DOSAR NR. [REDACTAT] 16/62/2016

Ședința publică din data de 22 martie 2016

Completul constituit din :

Președinte - [REDACTAT] Voinescu

Grefier [REDACTAT] Elena Cozma

Pentru astăzi fiind amânată pronunțarea asupra acțiunii formulate în baza legii contenciosului administrativ și fiscal de reclamanta SC „D.G. SOLAR” SRL în contradictoriu cu pârătele Administrația Județeană a Finetelor Publice [REDACTAT] și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTAT], având ca obiect „anulare act administrativ”.

La apelul nominal făcut în ședința publică la pronunțare se constată lipsa părților.

Dezbaterile în cauza de față au avut loc în ședința publică din de 08.03.2017, în sensul celor consemnate prin încheierea de ședință din acea zi care face parte din prezenta, iar instanța având nevoie de timp pentru deliberare, în temeiul dispozițiilor art. 396 alin.1 Cod procedură civilă a amânat pronunțarea cauzei pentru data de 22.03.2017.

TRIBUNALUL

Constată că prin cererea de chemare în judecată înregistrată la această instanță sub nr. de mai sus, la data de 05.12.2016, reclamanta SC „D.G. Solar” SRL în contradictoriu cu pârătele Administrația Județeană a Finetelor Publice [REDACTAT] și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTAT] a solicitat instanței ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună anularea Deciziei de soluționare a contestației nr. [REDACTAT] 05/2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTAT], anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentarea nr. [REDACTAT] din 11.03.2016 emisă de AJFP [REDACTAT] și exonerarea sa de la plata obligațiilor fiscale suplimentarea în cuantum total de [REDACTAT] lei.

În motivare se arată că Administrația Județeană a Finanțelor Publice [REDACTAT] a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentarea nr. [REDACTAT] din 11.03.2016 și RIF nr. [REDACTAT] 85/11.03.2016 prin care s-a stabilit suma de [REDACTAT] lei cu titlu de impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale, nemaifiind stabilite dobânzi și penalități de întârziere.

Pentru a decide astfel echipa de inspecție fiscală a reîncadrat în mod nelegal o parte a cheltuielilor cu diurna externă ca fiind venituri de natura salarială, pentru care a stabilit impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale.

Pentru a decide astfel, echipa de inspecție fiscală a reîncadrat în mod nelegal o parte a cheltuielilor cu diurna externă ca fiind venituri de natura salarială, pentru care a stabilit impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale.

Considerând Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentarea nr. [REDACTAT] din 11.03.2016 și RIF nr. [REDACTAT] 85/11.03.2016 ca netemeinice și nelegale, a solicitat pe calea contestației administrative anularea acestora. Contestația a fost respinsă prin Deciziei de soluționare a contestației nr. [REDACTAT] 05/2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTAT].

Organul fiscal a considerat în mod neîntemeiat că angajații societății nu au efectuat deplasările în străinătate conform ordinelor de deplasare astfel că sumele plătite cu titlu de diurna externă constituie în realitate avantaje în bani acordate salariaților.

Pentru stabilirea acestor obligații fiscale suplimentare echipa de inspecție a reîncadrat în mod nelegal o parte a diurnelor externe înregistrate de societate ca fiind venituri de natură salarială și a stabilit impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale.

Impozitul pe venit salarii și contribuțiile sociale au fost calculate pe fondul reîncadrării de către organul de control a cheltuielilor de natura diurnelor plătite de societate în anul 2013 numiților **Muntean George, Muntean Daniel și Minea Dobrescu Oana Monica**, toți trei având calitatea de salariați ai SC **FG SOLAR SRL**.

În fapt, societatea a înregistrat în cursul anului 2013 cheltuieli cu deplasările, detașările și diurna internă și externă în sumă totală de **113.556,08** lei cheltuieli evidențiate în contabilitate în rulajul debitor al contului 625 „cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”.

Din totalul sumei de **113.556,08** lei, suma de **123.344** lei reprezintă cheltuieli înregistrate cu diurna externă, mai precis indemnizația de delegare acordată salariaților societății, urmare a deplasărilor acestora în interesul societății în Germania și Austria.

Indemnizația acordată salariaților pentru deplasările externe a fost de **10** Euro/zi, după care a constat și organul de control, calculul diurnei s-a efectuat având în vedere prevederile HG nr. 518/1995.

În urma relațiilor comerciale desfășurate încă din anul 2009 cu **Breven Gmbh** din Germania, în anul 2012, reclamanta în calitate de comerciant a încheiat contractul de distribuție unică, contract potrivit căruia „firma îi transferă comerciantului, cu începere din 31.05.2012 distribuția următoarelor produse: generatoare eoliene de tipul black 300, black 500 și black 1500 în scopul stocării în rețea, module solare, reglatoare de sarcina, transformatoare de tensiune și toate produsele distribuite de firma”.

În anul 2013 SC **Breven Gmbh** a avut și calitatea de client al societății și a facturat acesteia, în baza facturii nr.0001-2013/28.06.2013 servicii comision în valoare de **240** Euro. Astfel că, în anul 2013, salariații societății, îndeplinind obligațiile contractuale ce decurg din contractul de distribuție unică încheiat cu **Breven Gmbh** s-au deplasat aproape lunar în Germania. Participarea la târguri de specialitate și expoziții se face la invitația furnizorului din Germania, efectuată prin intermediul poștei electronice.

Tot în anul 2013, în data de 19.08.2013 s-a încheiat contractul de prestări servicii cu SC **ALU König Stahl Gmbh** în care reclamanta are calitatea de manager de proiect.

Negocierile purtate cu furnizorii și beneficiarii din Comunitate, încheierea contractelor și întâlnirile ulterioare ședințe, târguri, conferințe care au impus deplasarea domnilor **Muntean George și Muntean Daniel** în calitate de directori tehnici și a doamnei **Minea Dobrescu Oana Monica** în calitate de director de vânzări.

Nu pot fi reținute aprecierile organelor fiscale în sensul că cei trei salariați nu ar fi efectuat în realitate deplasările în străinătate la partenerii externi.

Prin nota explicativă a arătat organelor fiscale că în ce privește decontarea cheltuielii cu cazarea doamnei **Minea** în data de 29.08.2013, doamna **Minea** s-a aflat în deplasare în străinătate, în Austria în cursul lunii august 2013 pentru negocieri cu clientul extern **ALU König Stahl Gmbh** cu care a și încheiat contractul din data de 19.08.2013 în valoare de peste **10.000** Euro. Contractul era unul de executare succesivă, derulându-se pe o perioadă mai mare de timp având ca obiect organizarea, verificarea, controlul, supravegherea și serviciile de coordonare privind Centrala de energie fotovoltaică de 20 MW din **Gurgu**.

În executarea acestui contract a fost necesară prezența personală a doamnei **Minea** împreună cu reprezentantul **ALU König Stahl Gmbh** la locul executării contractului, sens în care, la data de 29.08.2013 aceștia s-au deplasat din Viena la **Gurgu**, locul implementării proiectului, pentru o singură zi, la sfârșitul căreia au înnoptat la unitatea de cazare deținută de firma **Osma SRL**. Două zi aceștia s-au întors la Viena. Deplasarea a fost făcută cu avionul, iar biletele au fost achiziționate și suportate de partenerul **ALU König Stahl Gmbh**.

Se arată că Normele de Aplicare a Codului Fiscal aduc lămuriri suplimentare în vederea interpretării și încadrării „avantajelor de natura salarială „Acestea se referă la utilizarea sau acordarea de bunuri, servicii, diverse alte facilități salariaților și utilizate de salariat în interes personal. Ori în speță, sumele de bani acordate sunt o recunoaștere a cheltuielilor efectuate de

salariați în interesul SC [REDACTED] SRL și sunt admise prin prevederile art.55 alin.4 litera g și art. 296 ind.15 litera g din Codul fiscal.

Învederează că majoritatea deplasărilor în Germania și Austria au fost efectuate cu autoturismele aflate în proprietatea societății și au fost înregistrate cheltuieli aferente cu combustibilul, rovine, etc., cheltuieli evidențiate în rulajele conturilor 6022 și 6588. Au existat situații în care transportul-biletele de avion au fost puse la dispoziție de partenerul din Comunitate. În ceea ce privește cazarea, atunci când deplasările se făceau ca urmare a invitației partenerului din comunitate, cazarea era asigurată de acesta.

Sumele plătite angajaților pentru deplasările în Germania și Austria cu titlu de diurnă sunt de natura indemnizațiilor de delegare/detașare, fiind în mod expres legate de desfășurarea obiectului de activitate al societății, astfel că în această situație sunt întrunite condițiile impuse de art. 43 și 44 Codul muncii.

Înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor cu diurna a fost efectuată în baza documentelor justificative-ordine de deplasare, în conturile corespunzătoare de cheltuieli, mai precis în rulajul debitor al contului 625 „cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări.” Așadar, pentru fiecare deplasare, persoana care a efectuat deplasarea a întocmit ordinul de deplasare care a fost confirmat de partenerul de afaceri extern care a aplicat amprenta ștampilei.

Reclamanta susține că stabilirea de obligații suplimentare de plată în sarcina sa a avut la bază aprecieri subiective ale organului de control, fără ca acesta să ia în considerare starea de fapt fiscală, să analizeze raționamentul economic al cheltuielilor înregistrate și explicațiile reprezentanților societății.

Organul fiscal a procedat vădit nelegal, cu încălcarea flagrantă a dispozițiilor Legii nr. 209/2015, recalificând indemnizația primită pentru perioada delegării în străinătate ca fiind venituri de natură salarială și impozitându-le ca atare, în loc să le analizeze strict prin prisma deductibilității fiscale, cum ar fi corect și legal.

În condițiile în care societatea a înregistrat în evidența financiar-contabilă sume de natura cheltuielilor, în speță cheltuieli cu diurna, iar Codul fiscal conține prevederi exprese cu privire la tratamentul fiscal aplicabil cheltuielilor, organul de control avea obligația să analizeze caracterul deductibil al cheltuielilor cu deplasările înregistrate de societate, prin prisma prevederilor art. 21 alin.1-4 din Codul fiscal.

În drept, s-au invocat dispozițiile Codului fiscal, Codului de procedură fiscală, Legea nr.554/2004, Legea nr.209/2015, HG nr. 44/2004.

În probațiune s-au depus înscrisuri.

La data de 04.01.2017, pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice [REDACTED], în nume propriu și pentru pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice [REDACTED] întâmpinare prin care a solicitat respingerea cererii de chemare în judecată și mențiunea actelor contestate ca fiind legale.

În apărare pârâta arată că, prin Decizia de impunere nr. [REDACTED] 1.03.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice [REDACTED]-Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. [REDACTED] S.R.L. obligații fiscale supli în sumă totală de [REDACTED] lei, constând în:

- [REDACTED] lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuția individuală de asigurări sociale reținută asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator
- [REDACTED] lei Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru creanțelor salariale;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă profesionale datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuții pentru concedii și indemnizații de la pe juridice sau fizice;

Inspekția fiscală a avut ca obiect reverificarea impozitului pe venituri salarii și asimilate salariilor precum și a contribuțiilor datorate pentru venituri salarii aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2013, ca urmare a faptului că Decizia nr. 9306/21.10.2015 emisă de Direcția Generală a Finanțelor F. Brașov, s-a decis desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. 257/27.05.2015.

În conformitate cu prevederile Deciziei nr. 9306/21.10.2015, echipa de inspecție fiscală a avut în vedere numai cheltuielile cu diurna externă acordată salariaților:

- **Minea-Dobrescu Oana-Monica**, având funcția de director vânzări, care a încasat în total suma de **10.577** euro pentru deplasări externe, respectiv suma de **2.597** euro pentru luna august 2013 și suma de **70** euro pentru fie din celelalte luni din perioada martie-decembrie 2013;

- **Munteanu Daniel**, având funcția de director tehnic, care a încasat în total suma de **8.700** euro, respectiv suma de **870** euro pentru fiecare lună din peri martie-decembrie 2013;

- **Munteanu Ioan-George**, având funcția de director tehnic, care a încasat în total suma de **8.700** euro, respectiv suma de **870** euro pentru fiecare lună din perioada martie-decembrie 2013.

Pentru perioada supusă inspecției fiscale au fost verificate contracte individuale de muncă și acte adiționale la contracte, contracte de prestări sericii/convenții civile, state de plată a salariilor, note contabile, declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozit pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (formular 112), balanțe de verificare, situații financiare anuale. Cuantumul diurnei externe a fost stabilit de societate la **100** euro/zi, societatea având ca obiect principal de activitate declarat operațiuni de mecanică generală CAEN 2562.

Mai arată că, prin decizia nr. **9306/21.10.2015**, s-a desființat parțial Decizia de impunere nr. **257/27.05.2015** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. **2057/27.05.2015** întocmit la S.C. **SC Solar S.R.L.**, cu privire la impozitul pe venituri din salarii, contribuția angajatorului la asigurările sociale de stat, contribuția individuală la asigurările sociale de stat, contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru șomaj, contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate, contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția angajatorului la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuția angajatorului la fondul pentru concedii medicale, calculate de organele de control prin reîntregirea veniturilor salariale cu valoarea diurnelor acordate salariaților pentru delegări în străinătate în perioada martie-decembrie 2013.

S-a solicitat de către organul de soluționare ca în condițiile în care se constată ce sumă încasată de salariații ar reprezenta avantaje în bani primite de către aceștia pe perioada 01.03.2013- 31.12.2013 și nu se încadrează în prevederile Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, organele de inspecție fiscale să stabilească obligațiile fiscale de natură salariale individuale, pe fiecare salarial în parte, în caz contrar, organele de inspecție fiscală se vor pronunța asupra deductibilității acestor cheltuieli, care au influență asupra impozitului pe profit datorat de societate.

De asemenea, arată că prin Decizia de impunere nr. **99/01.03.2016**, întocmită ca urmare a desființării Deciziei de impunere nr. **257/27.05.2015** și a efectuării reverificării, organele de control au stabilit că suma de **23.344** lei încasată de salariații **Munteanu Daniel**, **Munteanu George** și **Minea-Dobrescu Oana-Monica** reprezintă în realitate avantaje în bani acordate acestora pentru completarea veniturilor salariale ale perioadei martie-decembrie 2013 și că obligațiile fiscale de salariale nu intră sub incidența prevederilor Legii 209/2015 privind anularea obligații fiscale.

Astfel că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina SC **SC Solar SRL** impozit pe venituri salarii în sumă de **17.709** lei și contribuții sociale în sumă totală de **19.645** lei urmare a majorării bazei de impunere cu suma de **23.344** lei.

Societatea reclamantă a precizat că sumele plătite angajaților cu titlu de diurnă pentru deplasările în Germania și Austria, sunt de natura indemniza de delegare/detașare, sunt în mod expres legate de desfășurarea obiectul de activitate al societății, nu depășec limita de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru personalul din instituțiile publice, iar înregistrarea diurnelor a fost efectuată în baza ordinelor de deplasare care cuprind informațiile minimale obligatorii cerute de

OMFP 3512/2008 și sunt confirmate de către partenerii de afaceri externi, aplicarea amprentei stampilei pe ordinele de deplasare.

Mai arată că societatea reclamantă a precizat că deplasările externe efectuate de salariați ai săi, au avut drept scop identificarea furnizorilor care pot oferi materiale și servicii de calitate sau participarea la cursuri de instruire, la târguri și expoziții organizate de Prevent GmbH, la solicitarea și invitația acestuia efectuată prin intermediul poștei electronice.

Pentru a justifica prezența d-nei Minea-Dobrescu Oana Monica în delegațiile, reclamanta a susținut că aceasta a intermediat întrevederile cu partenerii din comunitate întrucât este vorbitor de limba engleză și germană și deține de director de vânzări în cadrul S.C. DG Solar S.R.L.

De asemenea, reclamanta mai susține că în anul 2013 au fost purtate negocieri cu King GmbH din Viena, Austria, care s-au concretizat prin încheierea contractului de prestări servicii în care S.C. DG Solar SRL are calitatea de manager proiect și precizează faptul că volumul veniturilor realizate ca urmare a încheierii con lui au fost în anul 2013 în sumă de 2.334 lei.

Referitor la transportul persoanelor la/de la locul delegării, contribuabilul a afirmat că majoritatea deplasărilor în Germania și Austria au fost efectuate cu autoturismele aflate în proprietatea sa și au fost înregistrate cheltuieli aferente cu combustibilul, rovine, etc, cheltuieli evidențiate în rulajele conturilor 6022 "Cheltuieli privind combustibilul" și 6588 "Alte cheltuieli de exploatare" și de asemenea, se că au existat situații în care partenerul din Comunitate a pus la dispoziție biletele de avion prezentând spre exemplificare corespondența electronică purtată între reprezentantul societății din Viena și reprezentantul S.C. DG Solar S.R.L., însoțită de biletul de avion.

În ceea ce privește cazarea, reclamanta susține că atunci când deplasările se făceau ca urmare a invitației partenerului din comunitate, cazarea era asigurată de acesta dar și că, pentru majoritatea deplasărilor, cheltuielile de cazare au fost suportate de către salariați din sumele reprezentând indemnizațiile de deplasare. Sumele de bani acordate sunt o recunoaștere a cheltuielilor efectuate de salariați în interesul S.C. DG Solar S.R.L. și mai mult decât atât sunt admise, prin prevederi exprese, de legislația fiscală în vigoare iar organul de control avea obligația să analizeze caracterul deductibil al cheltuielilor cu deplasările înregistrate, prin prisma prevederilor art. 21, alineatele (1), (2), (3) și (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a normelor de aplicare a Codului fiscal.

În vederea susținerii deductibilității cheltuielilor cu diurnele acordate salariaților, reclamanta a anexat și Regulamentul intern și Contractele de muncă încheiate cu cei trei salariați care prevăd acordarea indemnizațiilor de delegare (diurnă).

Conform Ordinelor de deplasare anexate se constată că, exceptând luna august (când la Prevent GmbH din Germania s-au deplasat doar doi salariați), în perioada martie 2013-decembrie 2013 cei trei salariați ai societății, Munteanu Daniel, Munteanu George și Minea-Dobrescu Oana Monica, au fost delegați în Germania la societatea Prevent GmbH câte 10 zile lunar în aceeași perioadă, în condițiile în care contractul cu această societate a fost încheiat în anul 2012. Deși reclamanta afirmă că salariații s-au deplasat la această societate pentru a participa la ședințe, cursuri de instruire, târguri și expoziții organizate de furnizor „la solicitarea și invitația acestuia efectuată prin intermediul poștei electronice”, reclamanta nu a prezentat în susținere niciun extras după corespondența electronică la care face referire.

Referitor la cifra de afaceri înregistrată în relația cu Prevent GmbH 2013, de 2.334 euro și la achizițiile în valoare de 2.334 lei, reclamanta nu a probat în nici un fel legătura de cauzalitate între cheltuielile de delegare obținerea acestor venituri, ținând cont că în perioada martie-decembrie doar cheltuielile de delegare la această societate au fost de 2.334 lei (10zile/lună x 2 euro/zi x 3 persoane x 9 luni + 10zile/lună x 2 euro/zi x două persoane în luna august).

În mod legal nu au fost reținute în soluționarea favorabilă a contestațiilor vederile citate din contractului încheiat cu Prevent GmbH conform cărora pentru a păstra distribuția unică a produselor, comerciantul se obligă (...) să aibă posibil ședințe lunare cu firma pentru a discuta dezvoltarea activităților de distribuție. Comerciantul se obligă să participe regulat la toate

cursurile și instruirile cu privire la produsele de pe piață, organizate de firmă", deoarece aceste prevederi nu specifică expres locul și modul în care se vor desfășura ședințele sau cursurile, într-o perioadă în care dezvoltarea tehnicii de calcul permite efect cu ușurință de videoconferințe și cursuri on-line, iar expresia „pe cât posibil” are un caracter imperativ.

Aceeași situație se regăsește și în cazul contractului încheiat în data de 19.08.2013 cu **ALL KONIG STAHL** GmbH.

Contrar susținerii din contestația formulată referitor la ordinele de deplasare, căreia: „au fost înregistrate cheltuieli aferente cu combustibilul, rovinet cheltuieli evidențiate în rulajele conturilor 6022 și 6588”, arată că societatea nu a prezentat nici cu ocazia controlului și nici în susținerea contestației niciun document privind achiziția de combustibil sau plata taxelor de drum în statele de tranzit, achiziții fără de care nu se poate efectua un traseu de 3.500 Km (din România până la sediul **ALL KONIG STAHL** GmbH din Germania și retur).

În nota explicativă dată la solicitarea organelor de control reprezentantul societății afirmă că „societatea a ales să nu-și exercite dreptul la cerea tuturor cheltuielilor cu transportul și cazarea aferente deplasărilor externe din acest motiv nepăstrând documentele justificative” sau că „pentru majoritatea deplasărilor, cheltuielile de cazare au fost suportate de către salariați din sumele reprezentând indemnizațiile de deplasare”.

Mai arată că, afirmația reprezentantului societății este contrară prevederilor punctului 9.4. din Regulamentul intern la care se face referire în contestare, conform cărora angajatorul are obligația „să acorde salariaților plata cheltuielilor de transport și cazare”, precum și prevederilor punctului m, alin.1 lit. g din Contractul individual de muncă care prevede că „salariații delegați au dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare...”

Din corespondența purtată cu **ALL KONIG STAHL** GmbH Austria, anexată la contestație, reiese clar că d-na **Mircea Oana Monica** nu s-a aflat în Viena în perioada 09.08.2013-13.08.2013, aceasta îmbarcându-se pentru Viena în data de 14.08.2013 la ora 08:35 și revenind în țară în aceeași zi la ora 20:30. Totodată, în data de 29.08.2013 pentru această angajată au fost decontate cheltuieli cu zarea în **Austria**, fapt confirmat de contestatară. Astfel că nu se justifică acordarea diurnei externe pentru d-na **Mircea Oana Monica** pentru un număr de 31 zile în august 2013.

De altfel pentru transportul acestei persoane în Austria a fost prezentat doar biletul de avion la care s-a făcut referire mai sus, care o plasează pe d-na **Mircea Oana Monica** în Austria o singură zi în luna august 2013.

Societatea reclamantă nu a probat cu documente afirmația că „deplasările efectuate au avut drept scop identificarea furnizorilor care pot oferi materiale și servicii de calitate...” având în vedere că ordinele de deplasare poartă doar amprenta ștampilei **ALL KONIG STAHL** GmbH, cu care reclamanta avea relații comerciale încă din anul 2009 excepție făcând un singur ordin de deplasare care este ștampilat de **ALL KONIG STAHL** GmbH.

Ordinele de deplasare cu amprentă ștampilei **ALL KONIG STAHL** GmbH au fost fotocopyate ulterior aplicării ștampilei și nu sunt semnate de reprezentantul clientului, iar din analiza acestora se constată într-adevăr că se repetă constant trei situații referitor la încadrarea identică a ștampilei în rubrica aferentă din ordinul de deplasare, fapt ce se poate constata cu ușurință la o simplă analiză a documentelor.

Ordinele de deplasare întocmite pentru înregistrarea cheltuielilor cu deplasările externe nu prezintă informații corecte și nu pot fi susținute prezentarea de alte documente din care să reiese că reclamanta a parcurs în perioada martie 2013-decembrie 2013 traseul din România în Germania.

Arată că, în mod legal organele de control au apreciat că veniturile încasate trei salariați sub formă de diurnă externă, reprezintă avantaje în bani de aceștia au beneficiat în perioada martie 2013-decembrie 2013, fără ca aceste sume să fie incluse în masa impozabilă pentru calculul impozitului pe venit salarii.

În cauză nu sunt incidente deciziile înaltei Curți de Casație și Justiție Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, respectiv Decizia nr. 3778 din Dosarul nr. 203/35/2012 și Decizia nr. 6051/2013 din Dosarul 297/59/2010, la care societatea face trimitere, deoarece, nu au putut fi identificate alte elemente care să confirme operați de delegare.

Documentele prezentat reclamantă infirmă prezența d-nei **Munca Oana Monica** în Austria în luna a pentru o perioadă de 31 de zile.

De asemenea, referitor la cheltuielile înregistrate pe contul 625 - „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” s-a stabilit că sunt în fapt avantaje în bani acordate salariaților, astfel că nu au considerat nedeductibile aceste cheltuieli ci doar le-au reîncadrat și au aplicat prevederile legale incidente, astfel că concluzia Curții Europene de Justiție din Decizia în C-11/70, citată de societate, nu se aplică în prezenta cauză.

În ceea ce privește definirea veniturilor din salarii, art. 55 alin. (1) și alin.2 lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art. 55 Definierea veniturilor din salarii

“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în n obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care e acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

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

(k) „orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”

Art.57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal dispune: Determinarea impozitului pe venitul din salarii

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

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

a) - locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei ce calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii, cu respectarea prevederilor Uniunii Europene sau ale convențiilor/acordurilor privind coordonarea sistemelor de securitate socială în care România este parte [...].

În același sens sunt și prevederile Normelor metodologice de aplicare a art. 55 alin. (2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care la pct. 68 lit. a) dispun:

„68. Veniturile din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, 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:

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- 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, având aceeași natură;

- recompensele și premiile de orice fel;

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici; 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 concedia odihnă;

- sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

- valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, tichetelor cântă, acordate potrivit legii;

- orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor."

Față de textele de lege invocate solicită a se reține că sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă stabilirea veniturilor impozabile din salarii se au în vedere inclusiv avantaj bani și în natură.

Bazele de calcul pentru contribuțiile sociale aferente veniturilor din salarii ori asimilate salariilor sunt reglementate la art. 296 indice 2, art. 296 indice 3 lit. e), art. 296 indice 4 alin. (1) lit. a), art. 296 indice 5 alin. (1), (2), (2indice 1), (3), (4) și (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevăd următoarele:

„art. 296*2 Sfera contribuțiilor sociale.

În sensul prezentului titlu, contribuțiile sociale definite la art. 2 alin. (2) sunt atribuții sociale obligatorii."

„art. 296 alin. 3 Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale.

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

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

„art. 296 alin. 4 Baza de calcul al contribuțiilor sociale individuale.

1) Baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale individuale obligatorii, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296 alin.3 lit. a) și b), reprezintă câștigul brut realizat din activități dependente, în țară și în străinătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, care include:

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

Art.296 alin.5 Baza de calcul al contribuțiilor sociale datorate de angajatori, entități asimilate angajatorului și orice plătitor de venituri de natură salarială sau asimilate salariilor în sistemul public de pensii, în cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296 alin.3 lit. e) și g), baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296alin.3 lit. a) și b). Baza de calcul nu poate fi mai mare decât produsul dintre numărul asiguraților pentru care angajatorul datorează contribuție diferențiată în funcție de condițiile de muncă, din luna pentru care se calculează această contribuție datorată bugetului asigurărilor sociale de stat, și valoarea corespunzătoare a de 5 ori câștigul salariat mediu brut. În situația depășirii acestui plafon, în cazul persoanelor prevăzute la art. 296 alin.3 lit. e) și g), care datorează contribuție la bugetul asigurărilor sociale de stat, diferențiată în funcție de condițiile de muncă, baza de calcul la care se datorează această contribuție, corespunzătoare fiecărei condiții de muncă, se stabilește proporțional cu ponderea, în total bază de calcul, a câștigurilor salariate brute realizate în fiecare dintre condițiile de muncă.

(2) Pentru persoanele prevăzute la art. 296 alin.3 lit. e) și g), baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate o reprezintă suma câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute la art. 296 alin.3 lit. a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art. 296 alin. 15 și art. 296 alin.16 lit. b). în baza lunară de calcul pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art. 296 indice 17 alin. (6).

(2 indice 1) Pentru persoanele prevăzute la art. 296A3 lit. e) și g), baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de să o reprezintă suma

câștigurilor brute realizate de persoanele prevăzute 296 indice 3 lit. a) și b), corectată cu excepțiile prevăzute la art. 296 indice 15 și art. 2 lit. e). În baza lunară de calcul al contribuției pentru concedii și asigurări sociale de sănătate se includ și veniturile prevăzute la art. 296 alin.1.

(7). Baza lunară de calcul a contribuției pentru concedii și indemnizații de urări sociale de sănătate nu poate fi mai mare decât produsul dintre nu asiguraților din luna pentru care se calculează contribuția și valoarea corespunzătoare a 12 salarii minime brute pe tara garantate în plata.

(3) Pentru persoanele prevăzute la art. 296 alin.3 lit. e) și g), baza lunară de pentru contribuția de asigurări pentru șomaj prevăzută de lege reprezintă câștigurilor brute acordate persoanelor prevăzute la art. 296 alin.3 lit. a) și b), a căroră există, potrivit legii, obligația de plată a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj.

(4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296 alin.3 lit. e), care pot să angajeze de muncă pe bază de contract individual de muncă, în condițiile prevăzute de Legea nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, care au, cu excepția instituțiilor publice definite conform Legii nr. 500/2002 privi publice, cu modificările și completările ulterioare, și Legii nr. 273/ privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare, obligația de a plăti lunar contribuția la Fondul de garantare pentru plata crea salariate, baza lunară de calcul a acestei contribuții reprezintă suma câștig brute realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, potrivit legii, inclusiv de salariații care cumulează pensia cu salariul, în condițiile le excepția veniturilor de natura celor prevăzute la art. 296 alin.15.

(5) Pentru persoanele prevăzute la art. 296 alin.3 lit. e) și g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurare la accidente de muncă și boli profesionale reprezintă suma câștigurilor brute realizate lunar de persoanele prevăzute la art. 296 a) și b), respectiv salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din concediul medical, cu excepția cazurilor de accident de muncă sau boală profesională."

Art. 296 alin. 18 Calculul, reținerea și virarea contribuțiilor sociale

(1) Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajator, precum și entitățile prevăzute la art. 296A3 lit. f) și g) au obligația de a calcula, de a reține și de a vira lunar contribuțiile de asigurări sociale obligatorii. (3) Cotele de contribuții sociale obligatorii sunt următoarele:

- pentru contribuția de asigurări sociale:

- 1) 31,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 20,3% pentru contribuția datorată de angajator;

- 2) 35,3% pentru condiții deosebite de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 25,3% pentru contribuția datorată de angajator;

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

pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate:

- 5,5% pentru contribuția individuală;

- 2 - 5,2% pentru contribuția datorată de angajator;

- c - 0,85‰ pentru contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

- pentru contribuția la bugetul asigurărilor de șomaj:

- 0,5% pentru contribuția individuală;

- 0,5% pentru contribuția datorată de angajator;

- 0,15% - 0,85% pentru contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, diferențiată în funcție de clasa de risc, conform legii, datorate de angajator;

- 0,25% pentru contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariate, datorată de angajator.

Față de textele legale invocate, angajatorii au obligația de a calcul impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale și fondurile speciale aferente veniturilor de natură salarială prin aplicarea cotelor legale la valoarea fondului de salarii brute realizate lunar de salariați, iar angajați datorează contribuții sociale prin aplicarea cotelor legale asupra unei baze lunare de

calcul constituita din salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contracte colectiv de muncă, respectiv asupra veniturilor brute reprezentând dreptul salariale sau de natură salarială, realizate lunar de angajat/asigurat.

În ceea ce privește diferențele suplimentare reprezentând impozit pe veniturile din salarii, contribuții la asigurări sociale și fonduri speciale datorate angajator și angajați stabilite de organele de inspecție fiscală, se reține că reclamanta nu a inclus în baza de calcul a acestor contribuții sumele acordate angajaților cu titlu de diurnă externă, în cuantum total de [REDACTED] lei.

Pentru sumele plătite de S.C. [REDACTED] S.R.L. celor trei angajați cu normă parțială de muncă sub formă de diurnă, reclamanta a prezentat doar ordinele de deplasare nesemnate de parte care au fost anexate dosarului cauzei, în care nu sunt înscrise documentele privind achiziția combustibilului, taxei de drum sau servicii de cazare iar documente nu au fost prezentate nici în susținerea contestației la Direcția Regională a Finanțelor Publice [REDACTED].

Reclamanta a făcut referire la prevederile art. 55, alin. 4 lit. g din 571/2003 privind Codul fiscal conform căruia:

„Art. 55 Definierea veniturilor din salarii.

(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariate și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

g) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite de salariați, perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărârea guvernului pentru personalul din instituțiile publice, precum și cele primite acoperirea cheltuielilor de transport și cazare" și precizează că valoarea diurnelor primite de salariați nu depășește limita ori nivelul legal stabilit pentru personalul din instituțiile publice, prin urmare sunt incluse în veniturile salariate și nu sunt impozabile.

De asemenea, arată că sumele primite de către cei salariați ai S.C. [REDACTED] S.R.L. nu reprezintă diurne, ci avantaje în acordate acestora pentru completarea veniturilor salariale, pentru unitatea datorează impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale.

Articolul 5 alin. 1 lit. a) din Hotărârea nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului roman trimis în străinătate pentru îndeplinirea misiuni cu caracter temporar, definește noțiunea de "diurnă", astfel:

- 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".

Din textul de lege se reține că diurna reprezintă o sumă de bani care se acordă zilnic pentru acoperirea cheltuielilor de hrana și transport în localitatea în care angajatul își desfășoară activitatea, atunci când acesta este delegat în străinătate în interes de serviciu.

Prevederile art. 65 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează că: „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal."

Fata de documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale incidente în cauză, precum și faptul că societatea nu aduce argumente de fapt și de drept sau documente justificative care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele achitate de societate în folosul unor angajați, cu titlu de diurnă externă, reprezintă venituri nete de natură salarială realizate de angajați societății, pe cale de consecință procedându-se la reîntregirea fondului de salariu brut al S.C. [REDACTED] S.R.L., pentru perioada martie 2013 - decembrie 2013 cu suma totală de [REDACTED] lei. Pentru aceste venituri salariale au fost calculate în mod legal impozit pe veniturile din salarii, precum și contribuțiile aferente drepturilor salariale (contribuțiile la asigurările sociale, contribuțiile la asigurările de sănătate, contribuțiile la fondul de șomaj, contribuția pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuția la fondul de garantare a creanțelor salariale, contribuția pentru concedii și indemnizații).

Examinând actele și lucrările dosarului instanța reține următoarele :

În fapt, prin Decizia de impunere nr. [REDACTED] 1.03.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice [REDACTED] - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. [REDACTED] S.R.L. obligații fiscale suplimentare în sumă totală de [REDACTED] lei, constând în:

- [REDACTED] lei Impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuția individuală de asigurări sociale reținută asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru creanțelor salariale;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- [REDACTED] lei Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă profesionale datorată de angajator;

- [REDACTED] lei Contribuții pentru concedii și indemnizații de la pe juridice sau fizice;

Inspecția fiscală a avut ca obiect reverificarea impozitului pe venituri salarii și asimilate salariilor precum și a contribuțiilor datorate pentru venituri salarii aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2013, ca urmare a faptului că Decizia nr. [REDACTED] 10.2015 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice [REDACTED], s-a decis desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. [REDACTED] 27.05.2015.

În conformitate cu prevederile Deciziei nr. [REDACTED] 10.2015, echipa de inspecție fiscală a avut în vedere numai cheltuielile cu diurna externă acordată salariaților:

- [REDACTED] Mihaela-Dobresen Oana-Monica, având funcția de director vânzări, care a încasat în total suma de [REDACTED] euro pentru deplasări externe, respectiv suma de [REDACTED] euro pentru luna august 2013 și suma de [REDACTED] euro pentru fie din celelalte luni din perioada martie-decembrie 2013;

- [REDACTED] Muntean Daniel, având funcția de director tehnic, care a încasat în total suma de [REDACTED] euro, respectiv suma de [REDACTED] euro pentru fiecare lună din perioada martie-decembrie 2013;

- [REDACTED] Munteanu Ioan-George, având funcția de director tehnic, care a încasat în total suma de [REDACTED] euro, respectiv suma de [REDACTED] euro pentru fiecare lună din perioada martie-decembrie 2013.

Pentru perioada supusă inspecției fiscale au fost verificate contracte individuale de muncă și acte adiționale la contracte, contracte de prestări servicii/convenții civile, state de plată a salariilor, note contabile, declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozit pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (formular 112), balanțe de verificare, situații financiare anuale. Cuantumul diurnei externe a fost stabilit de societate la [REDACTED] euro/zi, societatea având ca obiect principal de activitate declarat operațiuni de mecanică generală CAEN 2562.

Prin decizia nr. [REDACTED] 10.2015, s-a desființat parțial Decizia de impunere [REDACTED] 27.05.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală [REDACTED] 05.2015 întocmit la S.C. [REDACTED] S.R.L., cu privire la impozitul pe venituri din salarii, contribuția angajatorului la asigurările sociale de stat, contribuția individuală la asigurările sociale de stat, contribuția angajatorului la bugetul asigurărilor pentru șomaj, contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, contribuția angajatorului la asigurările sociale de sănătate, contribuția individuală la asigurările sociale de sănătate, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, contribuția angajatorului la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuția angajatorului la fondul pentru concedii medicale, calculate de organele de control prin reîntregirea veniturilor salariale cu valoarea diurnelor acordate salariaților pentru delegări în străinătate în perioada martie-decembrie 2013.

S-a solicitat de către organul de soluționare ca în condițiile în care se constată că sumă încasată de salariații ar reprezenta avantaje în bani primite de către aceștia pe perioada 01.03.2013- 31.12.2013 și nu se încadrează în prevederile Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, organele de inspecție fiscale să stabilească obligațiile fiscale de natură salariale individuale, pe fiecare salarial în parte, în caz contrar, organele de inspecție fiscală se

vor pronunța asupra deductibilității acestor cheltuieli, care au influență asupra impozitului pe profit datorat de societate.

Prin Decizia de impunere F-BV 99/11.03.2016, întocmită ca urmare a desființării Deciziei de impunere F-BV 257/27.05.2015 și a efectuării reverificării, organele de control au stabilit că suma de 123.344 lei încasată de salariații Muntean Daniel, Munteanu George și Minea-Dobrescu Oana Monica reprezintă în realitate avantaje în bani acordate acestora pentru completarea veniturilor salariale ale perioadei martie-decembrie 2013 și că obligațiile fiscale de salarială nu intră sub incidența prevederilor Legii 209/2015 privind anularea obligații fiscale.

Astfel că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată în sarcina SC DG Solar SRL impozit pe venituri salariale în sumă de 17.709 lei și contribuții sociale în sumă totală de 54.64 lei urmare a majorării bazei de impunere cu suma de 123.344 lei.

Reclamanta a contestat aceste obligații fiscale suplimentare susținând că echipa de inspecție fiscală a reîncadrat în mod nelegal o parte a diurnelor externe înregistrate de societate ca fiind venituri de natura salarială și a stabilit impozit pe venituri din salarii și contribuții sociale.

Din ordinele de deplasare anexate se constată că, exceptând luna august, când la Prevent GMBh Germania s-au deplasat doar doi angajați, în perioada martie 2013-decembrie 2013 cei trei salariați ai societății Muntean Daniel, Munteanu George și Minea-Dobrescu Oana Monica au fost delegați la societatea câte 10 zile lunar în aceeași perioadă, în condițiile în care contractul cu această societate fusese încheiat în anul 2012.

Reclamanta a susținut că salariații s-au deplasat la această societate pentru a participa la ședințe, cursuri, târguri și expoziții la solicitarea și invitația acestuia fără a depune însă corespondența purtată prin poșta electronică.

Nu se poate reține nici că sunt justificate cheltuielile de delegare efectuate în perioada martie-decembrie 2013 în cuantum de 25.230 Euro față de cifra de afaceri realizată cu Prevent Gmbh în anul 2013 de 540 Euro și achizițiile în valoare de 85.06 lei.

Cu toate că reclamanta a susținut că majoritatea deplasărilor în Germania și Austria au fost efectuate cu autoturismele aflate în proprietatea societății și au fost înregistrate cheltuieli aferente cu combustibilul, roșnițe, etc., cheltuieli evidențiate în rulajele conturilor 6022 și 6588 nu a prezentat documente de achiziție a combustibilului sau plata taxelor de drum, autostradă.

Mai mult, prin sentința civilă nr. 21/CA/2016.2016 pronunțată de Tribunalul Brașov în dosarul nr. 250/62/2015 rămasă definitivă prin decizia civilă nr. 201/R/2016 a Curții de Apel Brașov s-a stabilit cu putere de lucru judecat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile de transport ale societății reclamante cu autoturismele Skoda Octavia și Volkswagen Golf pentru perioada iulie, august, septembrie, noiembrie 2015 întrucât în foile de parcurs nu se indică destinația, distanța parcursă, norma proprie de consum carburant pe km. parcurs și scopul deplasării.

De asemenea, nu se justifica acordarea diurnei externe pentru doamna Minea Oana Monica pentru un număr de 31 de zile în august 2013, întrucât din corespondența purtată cu Minea Oana Monica reiese că doamna Minea nu s-a aflat în Viena în perioada 09.08-13.08.2013, aceasta îmbarcându-se pentru Viena în data de 14.08.2013 la ora 8,35 și revenind în țară în aceeași zi la ora 20,20. De asemenea, la data de 29.08.2013 doamna Minea se afla la Brașov, fiindu-i decontate cheltuieli de cazare.

De altfel, ordinele de deplasare poartă numai ștampila societății Prevent GmbH și nu sunt semnate de reprezentantul societății, iar în contractul încheiat cu această societate se stipulează generic că societatea se obligă să aibă pe cât posibil ședințe lunare cu firma pentru a discuta dezvoltarea activităților de distribuție. Comerciantul se obligă să participe regulat la toate cursurile și instruirile cu privire la produsele de pe piață organizate de firmă, fără a se indica în concret locul și modul de desfășurare a ședințelor.

Nici din alte înscrisuri nu se pot confirma operațiunile de delegare a angajaților pe perioada martie - august 2013 și reclamanta a recunoscut în notele explicative că nu a păstrat

documentele justificative ale delegării salariaților pentru că o parte a cheltuielilor nu erau supuse decontării fiind suportate de partenerul de afaceri extern.

În aceste condiții, organul fiscal nu a apreciat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, ci doar le-au reîncadrat ca avantaje în bani acordate salariaților și au aplicat prevederile legale incidente, respectiv art. 55 și art. 57 Cod fiscal, pct.68 litera a din HG nr.44/2004.

Art. 55 Definierea veniturilor din salarii

"(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în n obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care e acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă.

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

(k) „orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”

Art.57 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal dispune: Determinarea impozitului pe venitul din salarii

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

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

a) - locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei ce calcul determinată ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii, cu respectarea prevederilor Uniunii Europene sau ale convențiilor/acordurilor privind coordonarea sistemelor de securitate socială în care România este parte [...],

În același sens sunt și prevederile Normelor metodologice de aplicare a art. 55 alin. (2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, care la pct. 68 lit. a) dispun:

„68. Veniturile din salarii sau considerate asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, 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:

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- 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, având aceeași natură;

- recompensele și premiile de orice fel;

- sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici; 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 concedia odihnă;

- sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;

- valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, tichetelor cântă, acordate potrivit legii;

- orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor.”

Pe cale de consecință, în mod justificat organele fiscale au reținut că sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege,

indiferent de perioada la se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă stabilirea veniturilor impozabile din salarii se au în vedere inclusiv avantaj bani și în natură.

Reclamanta nu contestă modul de calcul al impozitului pe profit și al contribuției de asigurări sociale, ci numai reconsiderarea acestor cheltuieli ca venituri de natură salarială.

Față de aceste considerente de fapt și de drept, în temeiul dispozițiilor art. 18 din Legea nr.554/2004 va respinge acțiunea ca nefondată.

Pentru aceste motive,
În numele legii,
HOTĂRĂȘTE:

Respinge cererea de chemare în judecată formulată de reclamanta SC [redacted] SRL, cu sediul ales în vederea comunicării actelor de procedură la Societatea Civilă de Avocați Ghidermic și Ionescu, din Brașov, B-dul Mihail Kogălniceanu, nr. 14-20, bl. 1K, ap.1C, Județul Brașov în contradictoriu cu pârătele Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, ambele cu sediul în Brașov, B-dul Mihail Kogălniceanu, nr.7, Județul Brașov.

Cu drept de recurs în termen de 15 de zile de la comunicare. Cererea de recurs se depune la Tribunalul Brașov.

Pronunțată în ședință publică, azi 22.03.2017.

PREȘEDINTE,
[redacted] Aurica Voinescu

GREFIER,
[redacted] Elena Cozma

[redacted] Red.A.V/26.05.2017
[redacted] Dact.E.C/29.05.2017

- 5 ex -

